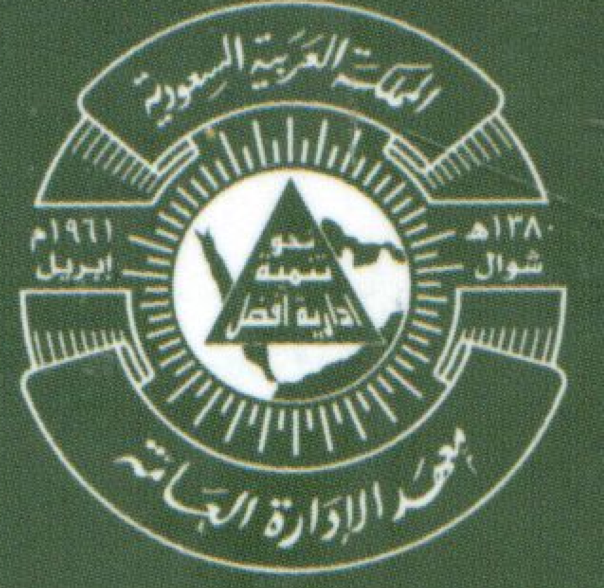


مركز البحوث

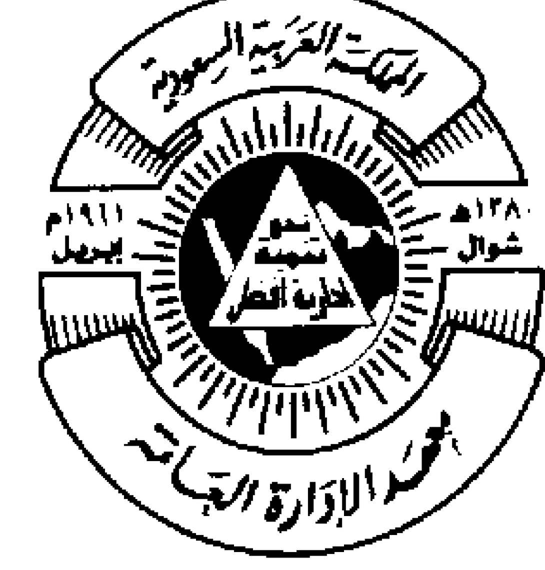
المحاسبة الضريبية والزكوية

في المملكة العربية السعودية

تأليف

أ . سعد بن محمد الهويمل

بسم الله الرحمن الرحيم



مركز البحوث

المحاسبة الضريبية والزكوية
في المملكة العربية السعودية

تأليف
أ. سعد بن محمد الهويمل

١٤٣٤هـ - ٢٠١٣م

بطاقة الفهرسة

ⓗ معهد الإدارة العامة، ١٤٣٤هـ.

فهرسة مكتبة الملك فهد الوطنية أثناء النشر.

الهويمل، سعد محمد

المحاسبة الضريبية والزكوية في المملكة / سعد محمد الهويمل - الرياض، ١٤٣٤هـ

٧٤٠ ص؛ ١٧سم × ٢٤سم.

ردمك: ٨-٢١٢-١٤-٩٩٦٠-٩٧٨

١- الضرائب - محاسبة - السعودية ٢- الزكاة - محاسبة - السعودية أ- العنوان

ديوي ٦٥٧.٦٤ ١٤٣٤/٣٣١٧

رقم الإيداع: ١٤٣٤/٣٣١٧

ردمك: ٨-٢١٢-١٤-٩٩٦٠-٩٧٨

المحتويات

الموضوع	الصفحة

الموضوع	الصفحة

مقدمة:

الحمد لله والصلاة والسـلام على أشرف الأنبياء والمرسلين نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين، فرض الإسلام الزكاة واعتبرها الركن الثالث من أركان الإسلام؛ لتحقيق أهداف مالية واجتماعية متعددة ورحمة بعباده المعوزين، قال الله تعالى ﴿وَأَقِيمُوا الصَّلاةَ وَآتُوا الزَّكَاةَ وَارْكَعُوا مَعَ الرَّاكِعِينَ﴾. كما أن للضرائب دوراً بارزاً ومهماً في توفير الموارد المالية اللازمة لتسيير أمور الدول وتنفيذ البرامج والمشاريع التنموية المختلفة، وتعتبر أداة من أدوات السياسة النقدية والاقتصادية وكذلك الاجتماعية. وفي المملكة العربية السعودية كانت أموال الزكاة والضريبة في السابق لها دور مهم في تمويل مصارف الدولة بل تعتبر المصدر الرئيسي لها، أما في الوقت الراهن فهي لا تحمل نفس الأهمية وإن كان لها دور في بعض مصارف الدولة. فالزكاة تصرف لمستحقي الضمان الاجتماعي عن طريق وزارة الشئون الاجتماعية، وقد وصل المبلغ المحول من الزكاة للحسابات الخاصة بها بمؤسسة النقد لعام ٢٠١٢م اكثر من ١١ مليار ريال. في حين بلغت الضرائب المحصلة اكثر من ١٢ مليار ريال، وهي مبالغ لا يستهان بها وتصل إلى ٣٪ من ميزانية الدولة لهذه السنة، ومن المتوقع أن تصل متحصلات الزكاة والضرائب للأعوام القادمة لأكثر من هذه المبالغ في ظل الاهتمام الكبير بتطوير أدوات تحصيل الزكاة والضريبة.

بعد صدور النظام الضريبي في عام ١٤٢٥هـ في المملكة العربية السعودية، ولائحته التنفيذية ونتيجة التغيرات والتعديلات التي حدثت في هذا النظام كان لزاماً من الناحية المهنية الكتابة عنه بشيء من التفصيل لعدم تطرق المؤلفات المتوافرة للمتغيرات بشكل موسع، خصوصاً مع النمو المتزايد للكيانات الاقتصادية والتوسع المطرد في الاستثمارات ومنها الاستثمار الأجنبي الذي جلب الكثير من الشركات غير السعودية. مما رفع معه قيمة الزكاة والضرائب المحصلة، خصوصاً أن هناك اهتماماً متزايداً بهذه المؤلفات من قبل طلبة الجامعات السعودية، والمؤسسات التعليمية الأخرى، وموظفي مصلحة الزكاة والدخل، والمحاسبين في مكاتب المحاسبة والمراجعة، والمحاسبين المختصين بالزكاة والضريبة في الشركات الخاضعة لهذا النظام، والمراقبين الماليين ومديري الحسابات في الشركات والمؤسسات الخاضعة للنظام.

في نظري أن هذا الكتاب سيكون له أهميته القصوى في سد النقص في مثل هذه المراجع المتخصصة في محاسبة الضريبة والزكاة في المملكة، لأنه منذ صدور النظام الضريبي الحالي في عام ١٤٢٥هـ ولائحته التنفيذية هناك ندرة في المؤلفات التي

ناقشت بالتفصيل الكافي على الأقل من وجهة نظري الإجراءات والأساليب الضريبية الحالية، وكذلك أنواع الضرائب المستحدثة في هذا النظام. وأتمنى أن يكون في هذا الكتاب الإجابات الوافية للتساؤلات المختلفة عن فرض الضريبة وجباية الزكاة.

ويهدف هذا الكتاب لاستعراض النظام الضريبي في المملكة ولائحته التنفيذية، وتطبيقاتها. ومناقشة الإجراءات الزكوية المتبعة في المملكة لزكاة عروض التجارة، وتطبيقاتها. ومن ثم عرض الإجراءات التفصيلية للفحص والربط الضريبي والزكوي، مع التطبيق. مع استعراض الضرائب المختلفة في النظام مع التطبيق، ليكون مرجعاً رئيسياً للمهتمين بمحاسبة الضريبة والزكاة في المملكة.

لذلك سيقسم هذا الكتاب إلى ثمانية فصول، فنظراً لأهمية تأسيس فهم جيد لدى القارئ الكريم كان من الطبيعي أن يتم الحديث في الفصل الأول عن الإطار النظري لمحاسبة الضريبة والزكاة، من ثم سيخصص الفصل الثاني لنظام ضريبة الدخل في المملكة ولائحته التنفيذية، مبيناً الجوانب النظامية التي تحكم الضريبة في المملكة. ولتطبيق النظام واللائحة كان الفصل الثالث عن إجراءات قياس الوعاء الضريبي في ظل النظام الضريبي السعودي وأساليب الفحص والربط للعناصر المؤثرة على الوعاء الضريبي. وفي الفصل الرابع سنتحدث عن نظام جباية الزكاة شاملاً اللائحة التنفيذية للنظام والقرارات والفتاوى والتعاميم المنظمة لجباية الزكاة. فيما سيتضمن الفصل الخامس إجراءات قياس الوعاء الزكوي لعروض التجارة في ظل نظام جباية الزكاة وأساليب الفحص والربط لعناصر الوعاء الزكوي. ولأهمية الإقرارات الضريبية والزكوية في الوصول للوعاء الضريبي والزكوي فقد ناقش الفصل السادس كيفية إعداد الإقرارات الضريبية والزكوية، وتطرقنا كذلك لكافة الكشوف الواجب إرفاقها بهذه الإقرارات. وبما أن مصلحة الزكاة والدخل قد أدخلت النظام الآلي في عمليات الفحص والربط فسيكون الفصل السابع عن النظام الآلي الشامل لفحص حسابات المكلفين، وفيه مزايا وعيوب استخدام الأنظمة الآلية في الفحص والربط. ولإعطاء الصورة كاملة عن التنظيم الإداري للضريبة والزكاة في المملكة العربية السعودية فقد خصص الفصل الثامن والأخير للحديث عن تنظيم وإدارة مصلحة الزكاة والدخل مع إعطاء فكرة عن كيفية التسجيل والنماذج اللازمة لذلك وما هي الشهادات التي تصدرها مصلحة الزكاة والدخل للمكلفين. وحتى تكتمل الفائدة المرجوة من إصدار هذا الكتاب فسيتضمن كل فصل مجموعة من الأمثلة والتطبيقات المحلولة، إضافة

إلى أسئلة وتطبيقات في نهاية كل فصل من فصول هذا الكتاب، لتكون عوناً للأساتذة المختصين في تدريس مواد محاسبة الضريبة ومحاسبة الزكاة.

متمنيـــاً أن يضيف هذا الكتاب إلى القارئ الكريم ما يتطلع إليه من المعرفة والمهارة اللازمة لتطبيق النظام الضريبي السعودي وكذلك تعليمات جباية الزكاة. سائلاً المولى عز وجل العون والتوفيق للجميع. فإن وفقت فذلك الفضل من الله ســبحانه وتعالى، وإن قصـــرت فالكمـــال لله وحده. هـــذا وصلى الله على ســيدنا محمد وآله وصحبه أجمعين.

المؤلف

سعد بن محمد الهويمل

الفصل الأول
الإطار النظري لمحاسبة الضريبة والزكاة

فرض الله سبحانه وتعالى الزكاة في السنة الثانية للهجرة، فهي عبادة واجبة على كل مسلم وهي الركن الثالث من أركان الإسلام، وفي بداية هذا الجزء يمكننا الحديث عن تطور أعمال الضريبة والزكاة في عهد الدولة السعودية الثالثة. فبعد فترة قصيرة من دخول المغفور له الملك عبدالعزيز آل سعود مكة المكرمة، أنشأ فيها إدارة المالية العامة لتنظيم سير المعاملات المالية مع سائر فروع الحجاز، وجبيت الزكاة وفرضت الضرائب المتنوعة بهدف تمويل ميزانية الدولة لتتمكن من أداء مهامها المتزايدة نحو تحقيق تطلعات المجتمع، وذلك نظراً لضآلة الموارد المالية للدولة. وفي بعض الفترات فرضت الضرائب إلى جانب الزكاة لتمويل النفقات والمشروعات العامة التي تتطلع الدولة القيام بها.

كانت الضرائب في المملكة في بدايتها بسيطة وسهلة التحصيل مثل ضرائب الدمغة (الطوابع) والتي حوّلت فيما بعد إلى ضرائب الطرق، وكذلك الضرائب العقارية التي كانت تفرض على العقارات في بعض الجهات بالمملكة، وقد ألغيت جميعها.

وفي محرم من سنة ١٣٧٠هـ، تم تطبيق أول نظام لضريبة الدخل الذي صدر بالمرسوم الملكي رقم (١٧/٢/٢٨/٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١ هـ. وخلال الفترات اللاحقة لإصداره تم إدخال الكثير من التعديلات عليه وظهر العديد من المستجدات المالية والاقتصادية محلية وعالمية مما حتم معه إعادة النظر في النظام الضريبي القديم نظراً لأهمية تأسيس بيئة ضريبية حديثة وفق مفاهيم اقتصادية متطورة. وبناءً عليه وبعد مرور أكثر من خمسة وخمسين عاماً، صدر قرار مجلس الوزراء رقم (٢٧٨) بتاريخ ١٤٢٤/١١/٢٠هـ الموافق ٢٠٠٤/١/١٢م المصادق عليه بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/٢٥هـ الموافق ٢٠٠٤/٣/٦م بالموافقة على النظام الحالي لضريبة الدخل ملغياً النظام القديم وما تبعه من تعديلات ونظم إضافية مثل نظام ضريبة الدخل الإضافية على الشركات المشتغلة بإنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٧٦٣٤) وتاريخ ١٣٧٠/٣/١٦هـ وتعديلاته، ونظام ضريبة استثمار الغاز الطبيعي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٣٧) وتاريخ ١٤٢٤/٦/٢٥هـ. وبعد ذلك صدرت اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل بالقرار الوزاري رقم

(١٥٣٥) وتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ الموافق ٢٨/٧/٢٠٠٤م لتحل محل اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (٣٤٠) وتاريخ ١/٧/١٣٧٠هـ الموافق ٨/٤/١٩٥١م.

وفي شأن الزكاة اشتمل المرسوم الملكي رقم(١٧/٢/٢٨/٨٦٣٤)بتاريخ ٢٩/٦/١٣٧٠هـ على نظام الزكاة على عروض التجارة، وصدرت اللائحة التنفيذية للنظام بالقرار الوزاري رقم (٣٩٣) وتاريخ ٦/٨/١٣٧٠الموافق ١٣/٥/١٩٥٠م، مؤلفة من عشرين مادة، بحيث تستوفي الزكاة بنسبة (٢,٥٪) طبقاً لأحكام الشريعة الإسلامية.

وفيما يتعلق بتحصيل الزكاة والضريبة؛ تتولى الإدارة العامة للإيرادات بوزارة المالية تحصيل زكاة الزروع والثمار والمواشي، أما ما يتعلق بزكاة عروض التجارة والضريبة فقد تم إنشاء مصلحة الزكاة والدخل بالقرار الوزاري رقم (٣٩٤) وبتاريخ ٧/٨/١٣٧٠هـ، الموافق ١٤/٦/١٩٥١م، وتتمثل المهام الأساسية لهذه المصلحة في جباية زكاة عروض التجارة من السعوديين ومواطني دول مجلس التعاون الخليجي، كما تقوم بتحصيل الضريبة من الأفراد غير السعوديين ممن يمارسون النشاط في المملكة العربية السعودية ومن الشركات السعودية المقيمة عن حصص الشركاء غير السعوديين فيها، ومن الشركات غير المقيمة التي تمارس العمل في المملكة من خلال منشأة دائمة أو التي تحقق دخلا من مصدر في المملكة.

محاسبة الضريبة والزكاة:

من المعلوم أن المحاسبة تعتبر من العلوم المهمة في توفير البيانات والمعلومات المالية التي تعتبر ركيزة أساسية في تسيير أعمال الوحدات الاقتصادية والاجتماعية والحكومية، وللمحاسبة عدد من الفروع كالمحاسبة المالية والمحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف والمحاسبة الحكومية وتعتبر محاسبة الضريبة والزكاة فرعاً من فروع المحاسبة.

مفهوم محاسبة الضريبة والزكاة:

محاسبة الضريبة والزكاة فرع من فروع المحاسبة يختص بتطبيق الأسس والمبادئ والإجراءات الشرعية والنظامية والفنية اللازمة لتحديد الأوعية الضريبية والزكوية بشكل دقيق لأغراض فرض الضريبة وجباية الزكاة.

مفهوم الضريبة:

الضريبة لغةً مشتقة من فعل ضرب وهو ما يفرض على الملك والعمل والدخل.

وهي اقتطاع مالي إجباري غير عقابي، تحدده الدولة ويُلزم الأشـخاص الطبيعيون والاعتباريون بأدائه للدولة بصفة نهائية، وبلا مقابل، لتتمكن الدولة من القيام بوظائفها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.(١)

كمـا يمكن تعريفها بأنها فريضة إلزامية وليسـت عقابية يُلزم المكلفون الطبيعيون أو المعنويين على أساسـها بتحويل بعـض الموارد الخاصة بهم للدولة جبـراً وبصفة نهائية وبدون مقابل لتحقيق ما تسعى إليه الدولة من أهداف طبقاً لقواعد ومعايير محددة.(٢)

خصائص الضريبة:

من خلال التعريفات السابقة يمكن أن نلخص خصائص الضريبة فيما يلي:

- اقتطاع مالي.
- تفرض وتدفع جبراً.
- ليست عقابية.
- تحصل بصفة دورية ونهائية.
- تدفع الضريبة بدون مقابل مباشر.
- تفرض الضريبة لتحقيق أهداف مالية واقتصادية واجتماعية وسياسية.

أ- الضريبة اقتطاع مالي:

وهذا يبين أن الضريبة تؤدَّى للدولة في صورة نقدية (سـواء في شـكل شيكات أو حوالات أو تحويل سريع للحسابات) حيث لا يجوز أداؤها في صورة خدمات شخصية أو عينيـة، وحتـى الكاش يمكن أن يسـتغنى عنه فـي ظل التطور الكبيـر للخدمات المصرفية.

ب- الضريبة تفرض وتدفع جبراً:

ففي الضرائب ليس لدافعيها الخيار من عدمه في دفعها، فهي إجبارية على المكلفين وليسـت اختيارية، وهذا ما يميزهـا عن التبرعات والهبـات والمدفوعات الاختيارية،

وتفرض عليهم بموجب إصدار نظام ينظم إجراءات تحصيلها. ويعتبر فرض الضريبة وجبايتها من مهام السلطة التنفيذية في الدولة. ويعاقب من يحاول التهرب من دفعها بفرض الغرامات والعقوبات اللازمة لمنع هذا التهرب.

ج- ليست عقابية:

إن الضريبة لا تحصل من المكلف كعقوبة مالية لمخالفات معينة ارتكبها المكلف، وإنما تحصل بحسب ما ورد في النظام الضريبي، بعد توافر شروط تطبيقها عليه. فهي لا تفرض كعقوبة لمنع شخص من فعل شيء معين.

د- تدفع الضريبة للدولة بصفة نهائية:

كما ذكرنا فإن الدولة هي من يحدد قيمة الضرائب وفق إصدار النظم الخاصة بذلك متقيدةً بتشريعات الدولة. ففي السعودية مثلاً نصت المادة (٢٠) من النظام الأساسي للحكم على ما يلي: «لا تفرض الضرائب والرسوم إلاّ عند الحاجة وعلى أساس من العدل، ولا يجوز فرضها أو تعديلها أو إلغاؤها أو الإعفاء منها إلاّ بموجب النظام».

وهذه الضريبة يدفعها المكلفون للدولة دون أن يكون هناك نية لإعادتها إليهم، فهي تدفع للمساهمة في النفقات العامة للدولة بصفة نهائية. وهذا ما يميزها عن القروض التي تأخذها الدولة من الشركات والبنوك أو الأفراد لتمويل نفقات الدولة أو لتنفيذ بعض السياسات المالية والنقدية، فهي تؤخذ لترد وبعائد ربح محدد، بعكس الضريبة التي لا تستعاد وليس لدافعها أي فوائد مباشرة.

هـ- تدفع الضريبة بدون مقابل مباشر:

الضريبة يؤديها المكلف للدولة دون أن يحصل على مقابل مباشر، ولا شك أنه يحصل على مقابل غير مباشر يتمثل بالخدمات التي تقدمها الدولة للمجتمع بشكل عام. وعلى العكس من ذلك فالرسوم والفواتير المدفوعة للدولة تكون مقابل الحصول على خدمات محددة وخاصة بدافع الرسم أو الفاتورة دون سواه، فكل الشركات والمؤسسات والأفراد التي تنطبق عليهم شروط الخضوع للضريبة يدفعونها مساهمة منهم في تمويل ميزانية المجتمع الذي يعيشون فيه، خصوصاً تكلفة الخدمات التي لا يمكن أن يقدمها القطاع الخاص مثل الأمن والدفاع وربما الصحة والتعليم دون مقابل. ويمكن اعتبار الضريبة من صور التكافل الاجتماعي الإجباري.

و- تفرض الضريبة لتحقيق أهداف مالية واقتصادية واجتماعية وسياسية:

لا شك أن توفير الموارد المالية من أهداف فرض الضريبة، لكن الواقع يضيف مزيداً من الأهداف، فمثلاً تتحقق أهداف اجتماعية من خلال أخذ الضريبة من الأغنياء ودفعها في صورة خدمات لجميع أفراد المجتمع، كما يمكن أن يكون هناك إعفاءات ضريبية لبعض المؤسسات والجمعيات ذات النفع العام. كما أن فرض ضرائب عند بيع سلع محددة يمكن أن يحقق بعض الأهداف الصحية في محاولة لتصحيح بعض العادات غير الجيدة.

كذلك هناك الكثير من الأهداف الاقتصادية التي يمكن تحقيقها من خلال السياسات الضريبية، فمثلاً في عام ٢٠٠٨م منحت الدولة حوافز ضريبية مشروطة للمستثمرين في بعض مناطق المملكة بهدف دعم وتشجيع رؤوس الأموال وتوسيع دائرة الاستثمار لتشمل جميع المناطق خصوصاً الأقل نمواً، فالشركات التي تستثمر في هذه المناطق (حائل، الحدود الشمالية، جازان، نجران، الباحة، الجوف) تعطى إعفاءات ضريبية محددة لمدة من الزمن (حددت بعشر سنوات ابتداءً من تاريخ تمتع المشروع بميزة الاعتماد الضريبي) بهدف زيادة الاستثمارات في تلك المناطق ومن ثم إيجاد وظائف لأهاليها، وفي ذلك تقليل للهجرة منها، لإعادة التوازن الاقتصادي بين المناطق المختلفة. كما يمكن استخدام الضرائب في جلب الاستثمارات الأجنبية بإعطاء إعفاءات ضريبية لنوعية محددة من الاستثمارات.

كذلك يمكن تحقيق أهداف سياسية، فمثلاً فرض الضرائب الجمركية يمكّن من تنظيم العلاقات بين الدول وذلك من خلال تخفيضها على دول وزيادتها على أخرى لتحقيق أهداف سياسية مع بعضها كتسهيل التجارة بينها. كما أن الاتفاقيات الدولية على المعاملة بالمثل من الناحية الضريبية في الغالب أنها تحقق غايتها، وقد ينجم عنها الاتفاق على منع الازدواج الضريبي. ففرض الضرائب ليس لتحقيق أهداف تمويلية فقط وإنما هي أداة متاحة للدولة لتحقيق أهداف متنوعة.

القواعد الأساسية لفرض الضرائب:

فرض الضرائب دون أن يكون لها قواعد أساسية ترتكز عليها عند تنظيمها وإعداد التشريعات والإجراءات الخاصة بفرضها وتحصيلها حتماً سيؤدي إلى خلل كبير في تطبيقها، فالضرائب تفرض وفقاً لقواعد ومبادئ ومعايير أساسية محددة، ومن أهمها،

العدالة واليقين والملاءمة والاقتصاد في نفقات الجباية والمرونة فيها، وســوف نتناول هذه القواعد بشيء من التفصيل فيما يلي:

أولاً: قاعدة العدالة:

العدالــة تعني فــرض الضريبة على المكلفين بشــكل عادل متوافقــة مع قدراتهم الاقتصادية وأحوالهم المعيشــية، دون أن يكون هناك أي اســتثناء لا ينظمه التشــريع الضريبــي. وهذه العدالة يجب أن يكفلها النظــام الضريبي من خلال مواده المختلفة لكي يقبل بها المجتمع بأكمله وتشعره بعدالة النظام، وإلا سيكون هناك مقاومة لتطبيقه ومحاولات للتهرب منه، وأقرب مثال على ذلك في أوروبا وقبل الثورة الفرنسية إذ كان النظــام الضريبــي لا ينفذ بعدالة بين أفراد المجتمع فكان قساوســة الكنائس وأعيان وأشراف المجتمع معفيين من الضريبة مما شكل مقاومة كبيرة لهذا النظام.

فالعدالــة تعني أن يتم توزيــع الأعباء الضريبة على المكلفــين بصورة عادلة وعلى جميع أفراد المجتمع وأصحاب الدخول بلا استثناء وبطريقة تأخذ في الحسبان مقدرة المكلف المالية. فيمكن تحقيق العدالة الأفقية وكذلك العدالة الرأسية:[٣]

أ- العدالة الأفقية: تتطلب معاملة المكلفين ذوي الظروف الاقتصادية المتماثلة معاملة ضريبية متماثلة، حيث يتم فرض الضريبة على أساس صافي الدخل.

ب- العدالة الرأسية: تعني معاملة المكلفين ذوي الظروف الاقتصادية المختلفة معاملة ضريبية غير متماثلة، حيث يتم فرض الضريبة التصاعدية.

يتضح لنا أن مســألة العدالة ليس من السهولة قياسها وتطبيقها بدقة، فلا بد من الأخذ في الاعتبــار الأحوال الاجتماعية والاقتصادية للأفــراد الخاضعين للضريبة، فمثلاً الأسر حجمها يختلف فمنها ما هو مكون من فردين ومنها ما هو مكون من أكثر من عشرين فرداً، فالعدالة هنا تتطلب أخذ ذلك في الاعتبار. ومن هنا شرعت بعض الأنظمة وجود إعفاءات حدية من الدخل لا يكون عليها ضريبة وقد تكون مرتبطة بعدد أفراد الأسرة مثلاً. لذلك فيمكن القول بإمكانية تحقيق العدالة بشكل نسبي.

ثانياً: قاعدة اليقين (الوضوح والدقة):

تعني أن يكون المكلف على بينة بمقدار الضريبة ومواعيد تحصيلها وإجراءات جبايتها بشكل دقيق ولا يتم ذلك إلا من خلال نظام ضريبي واضح القواعد والتعليمات محدد الإجراءات والنماذج والإقرارات، ويســهل للجميع تطبيــق الضريبة محدداً الإيرادات

الداخلة ضمن الوعاء الضريبي والمصروفات جائزة الحســم منه بحيث لا يكون النظام عرضة للتأويل والتفسير من قبل المصلحة الضريبية أو من قبل المكلف نفسه.

وقاعدة اليقين ربما تشير أيضاً إلى الثبات في تطبيق النظام وعدم إجراء التعديلات المســتمرة عليه، مما يجعله عرضة لتضارب فهم مــواده وتطبيقها. فعدم تحقق هذه القاعدة قد يؤدي إلى محاولات المكلفين لتجنب الضريبة والتهرب منها بكل الوســائل الممكنــة، ويؤدي عدم تحقق هــذه القاعدة أيضاً إلى كثــرة الاعتراضات على الربوط الضريبية من قبل المكلفين نتيجة تضارب تفســير مــواد النظام غير الدقيقة، ومن ثم عدم الاستقرار في تحصيل الضريبة.

ثالثاً: قاعدة الملاءمة:

ويقصــد بها أن تتم إدارة وتنظيم إجراءات الضرائب وتحصيلها بشــكل يتلاءم مع ظروف المكلفين وفي الوقت المناســب لظروفهم، بحيث تحصّل الضريبة في وقت يكون لدى المكلف الدخل اللازم لدفعها، فالضريبة على الشركات تدفع في نهاية العام المالي وعند توافر المــوارد المالية، والضريبة على دخل الأفراد تكون مرتبطة بوقت الحصول على الدخل، بحيث يكون تحصيل الضريبة في وقت يلائم المكلف.

كذلك تعنــي قاعد الملاءمة أن تكــون إجراءات ربط وتحصيــل الضريبة متوافقة مع ثقافة المجتمع ودرجة الوعي ومدى إمكانية قيام المكلف بنفســه بتقديم الإقرارات الضريبية بشــكل صحيح، وأن لا تلجأ مصلحة الضرائب إلى اعتماد الربط التقديري للضريبــة لعدم وجــود بيانات نظامية للمكلــف يمكن الاعتماد عليهــا لإجراء عملية الربط.

رابعاً: قاعدة الاقتصاد (مبدأ الإنتاجية):

وفــق هذه القاعــدة: من الضــروري أن تكون تكاليف تحصيــل الضرائب أقل من قيمتها، بحيث يكون هناك كفاءة واقتصاد في تكاليف تحصيلها، فلا بد من المقارنة بين مــا يتم تحصيله من ضرائب وبين تكاليف هذا التحصيل. فيجب أن تحصل الضريبة بأقــل تكلفــة ممكنة بحيث لا يضيع على الدولة جزء كبير مــن إيرادات الضرائب في سبيل الحصول عليها. ويصبح فرضها أمراً غير منطقي من الناحية المالية. لذا على الإدارة المختصــة بتحصيــل الضريبة مراعاة هذا الأمر وتخفيــف الإجراءات اللازمة للربط ما أمكن ذلك لتخفيض التكاليف.

خامساً: قاعدة المرونة:

المرونة هي أن يساعد النظام الضريبي على زيادة حصيلة الضريبة كلما زاد الدخل وبالعكس، بمعنى أن يكون هناك علاقة طردية بين الدخل وحصيلة الضرائب. أي أن يتكيف النظام الضريبي مع تغير الظروف الاقتصادية فتزداد حصيلة الضريبة في فترات التضخم وتنخفض في فترات الانكماش.[٤]

أهداف الضرائب:

لا شك أن المشرع يرغب من فرض الضرائب في تحقيق أهداف محددة ومتنوعة، مالية واقتصادية واجتماعية وسياسية ويمكن إيجاز أهم هذا الأهداف في الآتي:

١- أهداف مالية:

في كثير من الدول تعتبر أموال الضرائب مصدراً رئيساً من مصادر تمويل ميزانية الدولة، ونستطيع القول بأن هذا الهدف هو الهدف السائد والأبرز لفرض الضرائب، إضافةً إلى أن الضريبة تعتبر أداة من أدوات السياسة النقدية والمالية للدولة.

٢- أهداف اجتماعية:

هناك العديد من الأهداف الاجتماعية التي يمكن تحقيقها من خلال فرض الضرائب منها:

- إعادة توزيع الدخل عن طريق فرض الضرائب التصاعدية على دخول الأفراد.
- الضريبة تساهم في تمويل الخدمات الأساسية التي تقدمها الدولة مثل التعليم، الصحة والأمن بحيث يستفيد منها الفقراء والأغنياء على السواء.
- محاربة السلع الضارة كالدخان وإنفاق حصيلة الضريبة عليه في مكافحة التدخين وعلاج المدخنين.
- التأثير في سلوك أفراد المجتمع الاستهلاكية بفرض ضرائب عالية على السلع الاستهلاكية.
- توجيه المجتمع للسلع الصحية بفرض ضرائب على السلع التي قد يكون لها أضرار على صحة الأفراد على المدى الطويل.
- تشجيع النسل كما في بعض الدول الأوربية بفرض ضرائب مرتفعة في بعض الخدمات على العزاب أو إعطاء بعض الإعفاءات الضريبية عند وصول أفراد الأسرة

لعـــدد معـــين. أو العكس كما في الصين التي تهدف لتقليل النســـل بفرض ضرائب إضافية على من لديه أكثر من طفل.

٣- أهداف اقتصادية:

الضرائب تعتبر من الأدوات الاقتصادية الفعالة في توجيه الاقتصاد ومن ذلك:

- حمايـــة المنتجات والصناعات الوطنية من المنافســـة الخارجية بفرض ضرائب على المواد والسلع المستوردة.
- تشـــجيع الاســـتثمارات الأجنبية وذلك بإعفائها من الضرائب مثل الإعفاء الضريبي لمدد محددة أو تخفيض سعر الضرائب عليها. في السعودية مثلاً وفي عام ٢٠٠٨م منحت الدولة حوافز ضريبية مشروطة للمستثمرين في بعض مناطق المملكة بهدف دعم وتشجيع رؤوس الأموال وتوسيع دائرة الاستثمار لتشمل جميع المناطق خصوصاً الأقل نمواً.
- توجيـــه الموارد الاقتصادية المتاحة نحو اســـتثمارات معينة وحجبه عن اســـتثمارات أخرى، وذلك بمنح الاستثمارات المستهدفة المزيد من الإعفاءات الضريبية.
- التأثير في ســـلوك أفراد المجتمع الاســـتهلاكية بفرض ضرائب عالية على الســـلع الاستهلاكية للحد منها وتوجيه فوائض دخول الأفراد للادخار.
- التأثير على الأسعار والتحكم في التضخم.

٤- أهداف سياسية:

كذلك يمكن للضريبة أن تحقق أهدافاً سياسية فمثلاً:

- فـــرض الضرائـــب الجمركية يمكّن من تنظيم العلاقات بـــين الدول وذلك من خلال تخفيضهـــا على بعض الدول وزيادتها على البعض الآخر لتحقيق أهداف سياســـية كتسهيل التجارة بينها.
- توقيع الاتفاقيات الدولية على المعاملة بالمثل من الناحية الضريبية والتي في الغالب أنها تحقق غايتها، فقد ينجم عنها اتفاق على منع الازدواج الضريبي.
- كما تستخدم الدول الضرائب لتؤكد سيادتها ونفوذها على كل ما يقع داخل حدودها الإقليمية البرية والبحرية والجوية.

أنواع الضرائب وتقسيماتها: (٥)(٦)

لتقسيم الضرائب أوجه عدة وذلك وفق نظرة كاتب التقسيم ووفق خصائص الضرائب والشكل المادي للمادة الخاضعة للضريبة أو أصلها حيث قد تفرض الضريبة على الشخص وقد تفرض على المال. وهناك تقسيم حسب طريقة اقتطاعها، فهناك الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة، ويمكن تقسيمها إلى شخصية وعينية أو موحدة ومتعددة، أو نسبية وتصاعدية، ويمكن تقسيمها إلى ضرائب على الدخل وأخرى على رأس المال. وتتعدد التقسيمات والتفريعات وفيما يلي نعرض بعض أنواع وتقسيمات الضرائب:

التقسيم الأول: من زاوية تحمل العبء الضريبي:

طبقاً لهذا النوع تقسم الضرائب إلى مباشرة وغير مباشرة:

الضرائب المباشرة: هي الضرائب التي يتحملها المكلف مباشرة ولا يمكن نقل عبئها إلى شخص آخر لأنها مرتبطة باسم الشخص إذ إن من يدفعها يتحملها بصفة نهائية، مثل ضرائب الدخل سواء على الأفراد (المصدر هو العمل) أو الشركات والمؤسسات التجارية (المصدر هو رأس المال) أي فرض ضريبة على الدخل الذي يحققه الممول نتيجة لمزاولة أوجه النشاط المختلفة.

وتتميز الضرائب المباشرة بإمكانية أخذ ظروف الممول وقدراته بالاعتبار وسهولة تحديدها وتقديرها وثبات قيمتها بشكل عام. ولكن يعيبها حاجتها إلى قدرات وإمكانيات مادية وبشرية لمتابعة تحصيلها.

الضرائب غير المباشرة: هي الضرائب التي يستطيع المكلف نقل عبئها إلى شخص آخر إذ إن من يدفعها لا يتحملها، مثل ما يتحمله المستهلك من رسوم جمركية حيث ينقل التاجر قيمة هذه الضريبة للمستهلك مباشرة برفع قيمة السلعة إذ ارتفعت قيمة الرسوم المفروضة عليه. ويمكن القول بسهولة فرض مثل هذه الضريبة ولذلك كثيراً ما تنتشر مثل هذه الضرائب في الدول النامية التي ليس لديها القدرات المادية والبشرية لفرض الأنواع الأخرى من الضرائب المباشرة. ومن الأمثلة الشائعة لهذا النوع من الضرائب رسوم الجمارك، ضريبة المبيعات، ضريبة الإنتاج وضرائب الصادرات.

ويميز هذا النوع من الضرائب سهولة تطبيقه، ومن ثم قلة تكاليف تحصيله، كما أن المكلف أو دافع الضريبة لا يشعر بها بشكل مباشر لأنها داخلة ضمن سعر السلعة

التي حصل عليها. وفي الوقت ذاته يعيب هذا النوع من الضرائب أنه لا يأخذ مقدرة الممول وظروفه الاقتصادية في الاعتبار.

التقسيم الثاني: من ناحية مراعاتها لظروف الممول:

يمكن أن نقسم هذا النوع إلى ضرائب شخصية وضرائب عينية:

الضريبة الشخصية: تربط الضريبة هنا باسم شخص طبيعي وتؤخذ شخصية المكلف في الحسبان عند فرضها، حيث تأخذ في الاعتبار مركزه المالي وحالته الاجتماعية والأعباء العائلية والديون وبالتالي فهي تسمح بإعفاءات للمكلفين لضمان حد معين من المعيشة، مثل الضريبة على الأفراد.

الضريبة العينية: وهنا تربط الضريبة باسم شخص معنوي (اعتباري) مثل الضريبة على الشركات. وهي ضرائب تعتبر الدخل هو وعاء الضريبة دون أخذ ظروف المكلف الشخصية أو أعبائه العائلية في الاعتبار، لذلك تتميز الضريبة العينية بالبساطة فهي تفرض بسعر نسبي واحد ولا يوجد إعفاءات لصالح المكلف.

التقسيم الثالث: من حيث النسبة المفروضة كضريبة:

يقسم هذا النوع إلى ضرائب نسبية وضرائب تصاعدية بالشرائح:

الضرائب النسبية: هي ضريبة تفرض بنسبة ثابتة على وعاء الضريبة مهما كانت قيمة الدخل الخاضع للضريبة. فمهما تغير وعاء الضريبة تظل النسبة ثابتة، فمثلاً في السعودية تم فرض ضريبة على الدخل سعرها (٢٠ ٪) وينطبق هذا السعر على جميع المكلفين.

وعليه فلم يلق هذا النوع من الضرائب قبولاً لدى معظم الأنظمة الضريبية، لعدم عدالته إذ يكون العبء النسبي للضريبة أكبر أثراً بالنسبة للممولين ذوي الدخول المنخفضة عنه بالنسبة لذوي الدخول المرتفعة.

الضرائب التصاعدية: هي ضرائب تفرض بأسعار تختلف طردياً باختلاف قيمة الوعاء الضريبي، بحيث تتزايد الضريبة بزيادة الدخل، ويمكن القول إن هذا النوع ربما يحقق العدالة أكثر من النوع الأول لارتباط النسبة بالدخل، فُتفرض نسب منخفضة على الدخول المنخفضة ونسب أعلى على الدخول الأعلى وتنقسم الضرائب التصاعدية إلى نوعين:

١- **ضرائب تصاعدية بالطبقات:** حيث يقسم الوعاء الخاضع للضريبة إلى عدة طبقات يحددها النظام الضريبي تبدأ الأولى من مبلغ معين أو من الصفر حتى تصل إلى مبلغ محدد، ومن ثم تبدأ الطبقة الثانية من هذا المبلغ إلى مبلغ آخر وهكذا، مثال على ذلك:

الطبقة	الوعاء		نسبة الضريبة
	من	إلى	
الأولى	صفر	٣٠,٠٠٠	صفر٪
الثانية	أكبر من ٣٠,٠٠٠	٢٠٠,٠٠٠	٪٢٠
الثالثة	أكبر من ٢٠٠,٠٠٠	٥٠٠,٠٠٠	٪٣٥
الرابعة	أكبر من ٥٠٠,٠٠٠		٪٤٠

وبهذه الطريقة يدفع المكلف الضريبة المستحقة عليه بنسبة واحدة وذلك حسب الطبقة التي وقع فيها دخله. فالمكلف الذي دخله لم يتجاوز الثلاثين ألفاً ليس عليه أي ضريبة حسب الجدول السابق، أما من تجاوز دخله مثلاً الثلاثمائة ألف ريال فتفرض عليه ضريبة بنسبة ٣٥٪. فكلما زاد دخل المكلف ودخل نطاق طبقة جديدة زادت معه نسبة الضريبة المفروضة عليه.

ويعيب على هذه الطريقة أنها قد تضر بالمكلف بشكل كبير لو زاد دخله الخاضع للضريبة بمبلغ صغير حيث سيؤدي به إلى الانتقال من طبقة إلى أخرى، فمثلاً من كان دخله (٥٠٠,٠٠٠) ريال ستكون الضريبة عليه (٣٥٪) (١٧٥,٠٠٠) ريال، أما من كان دخله (٥٠٠,٠٠١) ريال فستكون الضريبة عليه (٤٠٪) (٢٠٠,٠٠٠) ريال، وهذا ربما يكون بعيداً بعض الشيء عن قاعدة العدالة التي يجب أن يتصف بها النظام الضريبي

٢- **ضرائب تصاعدية بالشرائح:** وفق هذا النوع من الضرائب يتم تقسيم دخل الشخص (ربحه الضريبي) الخاضع للضريبة إلى عدة شرائح سواء متساوية أو غير متساوية ويطبق على كل شريحة نسبة خاصة بها وتزداد النسبة المفروضة عليه بازدياد صافي ربحه. وعلى ذلك يخضع دخله لنسب متعددة من الضريبة بقدر وعائه الضريبي، والجدول التالي يبين تطبيق النسب التصاعدية بالشرائح وهو ما كان مطبقاً في ضريبة الشركات في النظام السعودي القديم:

الشريحة	الوعاء		نسبة الضريبة
	من	إلى	
الأولى	صفر	١٠٠,٠٠٠	٢٥٪
الثانية	أكبر من ١٠٠,٠٠٠	٥٠٠٠,٠٠٠	٣٥٪
الثالثة	أكبر من ٥٠٠,٠٠٠	١,٠٠٠,٠٠٠	٤٠٪
الرابعة	أكبر من ١,٠٠٠,٠٠٠		٤٥٪

وربما تكون هذا الطريقة التصاعدية بالشرائح أكثر تطبيقاً لقاعدة العدالة من طريقة النسب التصاعدية بالطبقات، حيث بموجبها لا ينتقل المكلف من نسبة لأخرى وإنما تطبق النسب المفروضة تصاعدياً فمثلاً من كان دخله (٥٠٠,٠٠٠) ريال ستكون الضريبة عليه (٣٥٪) (١٧٥,٠٠٠) ريال، أما من كان دخله (٥٠٠,٠٠١) ريال فستكون الضريبة عليه جزء (٥٠٠,٠٠٠) ريال (٣٥٪) وجزء (ريال واحد) (٤٠٪) ليصبح مبلغ الضريبة المستحق عليه هو (١٧٥,٠٠٠،٤٠) ريال، الفارق هنا (٤٠) هللة فقط وليس مثل الفارق عند تطبيق الطريقة التصاعدية بالطبقات حيث كان الفارق (٢٥,٠٠٠ ريال).

التقسيم الرابع: حسب طريقة فرض الضريبة:

تقسم الضرائب حسب هذا النوع إلى متعددة (نوعية) وموحدة:

الضرائب المتعددة (نوعية): ويقصد بذلك أن تفرض ضريبة على صافي الدخل من كل نشاط على حدة. فمثلاً تفرض ضريبة مستقلة على الدخل الناتج عن ربح الشركة العقارية وآخر على ربح الشركة التجارية وآخر على المرتب وهكذا. وتقوم الضرائب النوعية على أساس التمييز بين الأنشطة المختلفة. ونظام الضرائب النوعية يعطي الحكومة مرونة في استخدام عدد أكبر من أدوات السياسة الضريبية يمكن من خلالها زيادة أسعار الضرائب بصورة مرنة على بعض الدخول دون غيرها، مراعاة للأحوال والسياسات المالية، الاقتصادية، الاجتماعية والسياسية.

الضرائب الموحدة: وهو أن تفرض الضريبة على مجموع ما يحصل عليه الفرد من دخل من مصادر مختلفة بعد منح صاحبها إعفاءً واحداً إذا كان النظام الضريبي يسمح بهذا الإعفاء، بحيث يتم تجميع أنواع الدخل المختلفة في وعاء ضريبي واحد. فعلى سبيل المثال: المهندس صاحب مهنة ويحقق دخلاً من هذه المهنة، وفي الوقت نفسه لديه مشروع يدر عليه دخلاً بالإضافة إلى أنه يملك أسهماً في بعض الشركات المساهمة التي تحقق له ربحاً. في هذه الحالة يتم تجميع هذه الدخول كلها لتكوّن

وعـــاءً واحداً تفرض عليه ضريبة واحدة. وربما هـــذا النوع يصعب تطبيقه في بعض الدول النامية بســبب حاجته لإمكانيات مادية وبشــرية متخصصـــة، وكذلك الحاجة لنظام معلومات يساعد في تتبع دخول الأفراد من مختلف الأنشطة.

التقسيم الخامس: حسب من تفرض عليه الضريبة:

يقسم هذا النوع إلى ضرائب على الأشخاص وأخرى على الأموال:

الضرائب على الأشخاص: يعتبر الشخص وفق هذا النوع هو وعاء الضريبة، ومن أمثلتها الجزية وضريبة الفردة أو الرؤوس (انتشــرت في المجتمعات القديمة لصعوبة تقديــر ثــروات الأفراد، فتفرض ضريبة على الرأس أو الفـــرد). فهذا الوعاء مرتبط بحيـــاة هذا الشـــخص. ويعيب هذه الضريبة عدم أخذها فـــي الاعتبار المقدرة المالية للمكلف بدفعها.

الضرائب على الأموال: بعد تقدم الدول وظهور المجتمعات الحديثة أصبحت الأموال هي الهدف فيعتبر المال هو وعاء الضريبة وفق هذا التقسيم، دون أخذ شخصية مالكه في الاعتبار، رغم أن الضريبة لا شـــك ســيتحملها أشـــخاص، وتفرض الضريبة على أساس ما يملك من أموال أو ما يكسب من دخل.

التقسيم السادس: الضرائب على الدخل والضرائب على رأس المال:

هناك ضرائب تفرض على الدخل المتحقق من استثمار رأس المال والموارد المالية، وفي المقابل يوجد ضرائب تفرض على رأس المال نفســـه. فبداية فرض الضرائب كانت على رأس المال أو ما يملكه المكلف في لحظة معينة، ومن ثم انتقل المشرع إلى فرض الضريبة على الدخل المتحقق بحكم أنه ربما يصور القدرة المالية للمكلف وقت فرض الضريبة.

نظريات تحديد الدخل (وعاء الضريبة):

ذكرنا ســـابقاً أن تطور المجتمعات المدنية نقلنا من فرض الضريبة على رأس المال إلى فرضهـــا على الدخل بحكم أن الدخل قد يكون هو المقياس الأكثر عدالة لفرض الضريبة لارتباطه بالقدرات المالية للمكلف خلال العام المالي المنصرم. والوصول إلى الدخل يمكن أن يكون بعدة طرق وبمقاييس مختلفة وأسس متباينة، لذلك فعملية الوصول إلى تعريف للدخـــل من الوجهة الضريبيـــة يكتنفه بعض الصعوبة وبعض المشـــاكل، وفي هذا الجزء سنسلط الضوء على النظريات التي أسهمت في تحديد الدخل الخاضع للضريبة.

الوعاء الضريبي: هو المادة أو المال أو الشخص الخاضع للضريبة.

ولتعريف الدخل الخاضع للضريبة هناك نظريتان تحكمان قياس هذا الدخل هما:

النظرية الأولى: نظرية المصدر أو المنبع (الاستغلال):

يعرف الدخل «بأنه كل ناتج نقدي أو قابل للتقدير النقدي يحصل عليه المكلف بصفة دورية منتظمة من مصدر قابل للبقاء خلال مدة معينة» (٧)

ومن هذا التعريف يمكننا تحديد ثلاثة شروط لتحديد الدخل الخاضع للضريبة:(٨)

١- **التقويم النقدي:** فيعتبر في حكم الدخل ما يحصل عليه الفرد من الرواتب والأجور والإيجارات والأرباح، أو ما يحصل عليه من سلع وخدمات قابلة للتقدير النقدي مثل الملابس المجانية أو السكن المجاني، أو منفعة يحصل عليها ويمكن تقديرها مثل السكن الذي يملكه ويسكنه. وبالتالي يخرج عن مفهوم الدخل ما لا يعتبر نقداً أو لا يمكن تقديره بالنقود كالخدمات التي تقدمها ربة المنزل من رعاية للمنزل والأبناء.

٢- **الدورية والانتظام:** حتى يخضع الدخل للضريبة وفق هذه النظرية يجب أن يتصف بالدورية والانتظام والتجدد في أوقات متعاقبة، فمثلاً الراتب الذي يحصل عليه الموظف في تاريخ معين من الشهر يتصف بهذه الصفة، وعليه يخرج من نطاق الدخل الخاضع للضريبة كل دخل عرضي لا يتصف بالتجدد، كالجوائز التي تقدمها الدولة أو المبالغ التي توزعها الشركات على أصحاب السندات، أو الأرباح العرضية التي يحصل عليها أصحاب الأسهم والسندات نتيجة ارتفاع قيمتها، والدورية لا تعني أن يكون مقدار الدخل في كل مرة متماثل كما في دخل العامل مثلاً فقد ينقطع الدخل لفترة معينة ثم يعود وقد يزداد الدخل في المرات القادمة.

٣- **ثبات المصدر ودوامه:** أي أن يكون المنبع الذي يدرّ الدخل يتصف بالدوام لفترة من الزمن تسمح بتجدد الدخل، فمثلاً الدخل الذي مصدره رأس المال تعتبر درجة دوامه كبيرة مقارنة بالأجر الذي يتقاضاه العامل المرتبط بحياته وصحته وظروفه، والدخل الناتج عن العمل ورأس المال يعتبر في درجة متوسطة من الثبات. وهذا ما يفسر قيام التشريعات الضريبية بفرض ضريبة أقل على الدخل الناتج من العمل مقارنة بالضريبة المفروضة على الدخل الذي يدّره رأس المال، وبعض التشريعات لا تفرض أي ضريبة على الدخل الناتج من العمل فقط إلا إذا أختلط برأس المال.

النظرية الثانية: نظرية الإثراء:

الدخـــل: «هو عبارة عـــن الزيادة في القيمـــة الإيجابية لذمة الممـــول (أو لمقدرته الاقتصادية) بين فترتين ماليتين محددتين، أياً كان مصدر هذه الزيادة وبصرف النظر عمـــا إذا كانت الزيادة مـــن طبيعية دوريـــة ومنتظمة أم من طبيعة غيـــر دورية وغير منتظمة» وسواء كانت هذه الزيادة ناتجة عن طريق الاستغلال العادي أو عن طريق بيع مصدر الدخل أو زيادة قيمته.(٧)

ويعتبر الدخل طبقاً لهذه النظرية أكثر أتســـاعاً ولا يقتصر على الإيرادات الناتجة من تشـــغيل عناصر الإنتاج من رأس مال وعمل بل يشـــمل ما يحصل عليه المكلف من دخول غير متكررة، حيث يعتبر في حكم الدخل:

- الإيرادات الناتجة عن عملية الاســـتغلال العادي، أي العمليات التي تدخل في نطاق النشاط الأصلي للمنشأة.
- الإيرادات العرضية، وهي لا تأخذ شـــكل التكرار أو الانتظام، مثل: الإعانات، المنح، الديون المعدومة المحصلة والإيرادات المحصلة من عمليات التأجير.
- الأرباح الرأسمالية: ويقصد بها الأرباح المتحققة نتيجة للتصرف في بعض ممتلكات المنشأة مثل بيع الأصول الثابتة، الأرباح المتحققة في فترة تأسيس الشركة، علاوات الإصـــدار، أرباح إعادة تقـــويم بعض الأصول عند التغيير في الشـــركاء أو في كيان الشركة.

مثال: لتحديد الدخل وفق النظريتين السابقتين الإثراء والمصدر:

اليابس للعطورات الشـــرقية شـــركة مســـاهمة بلغت الحقوق الملكية للمســـاهمين بتاريـــخ ١٤٣٣/١/١هـ ١٥٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال كقيمة دفتريـــة (تاريخية)، وكانت قيمتها الســـوقية في ذلك التاريـــخ ٢٤٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال. فإذا بلغت قيمتهـــا التاريخية في ١٤٣٣/١٢/٣٠هـ ١٨٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال والســـوقية ٢٦٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال، وقد حققت الشركة أرباحاً رأسمالية خلال لعام ١٤٣٣هـ بلغت ١٤,٠٠٠,٠٠٠ ريال.

المطلوب: تحديد الوعاء الضريبي (الدخل الخاضع للضريبة) وفقاً لنظرية المصدر ووفقاً لنظرية الإثراء؟

الحل:

١- الوعاء الضريبي طبقاً لنظرية المصدر:

= القيمة الدفترية لحقوق الملكية في آخر الفترة (-) القيمة الدفترية لحقوق الملكية في أول الفترة:

= ١٨٠,٠٠٠,٠٠٠ (-) ١٥٠,٠٠٠,٠٠٠ = ٣٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال

ولوجود أرباح رأسمالية لا تنطبق عليها شروط الخضوع للضريبة وفق نظرية المصدر حيث إنها ليست دورية وليست متجددة فإن الدخل الخاضع وفق هذه النظرية:

= ٣٠,٠٠٠,٠٠٠ (-) ١٤,٠٠٠,٠٠٠ = ١٦,٠٠٠,٠٠٠ ريال

٢- الوعاء الضريبي طبقاً لنظرية الإثراء:

= القيمة الحالية لحقوق الملكية في آخر الفترة (-) القيمة الحالية لحقوق الملكية في أول الفترة:

= ٢٦٠,٠٠٠,٠٠٠ (-) ٢٤٠,٠٠٠,٠٠٠ = ٢٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال

والسؤال الذي يتبادر للذهن: هل نعتبر الضريبة تكلفة أم أنها استعمال للدخل؟

طبعاً هناك اختلاف في وجهات النظر بين علماء المالية العامة وعلماء الضريبة حول هذه النقطة، فمنهم من يعتبرها تكلفة ويجب خصمها قبل الوصول إلى صافي الدخل، ومنهم من اعتبر دفعها ليس ضرورياً للحصول على الدخل وهي تأتي تابعة لتحقيق هذا الدخل ومن هنا رأوا أن الضريبة استعمالٌ للدخل وليس تكلفة. وبعض العلماء فصلوا في ذلك أكثر حيث اعتبروا بعض أنواع الضرائب مثل الرسوم الجمركية تكاليف واجبة الحسم قبل الوصول لصافي الدخل، وفي الوقت نفسه تعتبر ضريبة الدخل توزيعاً له. ومن وجهة نظري فأنا مؤيد لكون ضريبة الدخل توزيعاً للدخل وليس تكلفة بحجة أن دفعها ليس له أي علاقة بالحصول على الدخل، ومن ثم فهي توزيعٌ له. وفي السعودية لا تقبل مصلحة الزكاة والدخل بخصم أية ضرائب مباشرة قبل الوصول للوعاء الضريبي أو الزكوي معتبرةً هذه الضرائب توزيعاً للدخل.

الاتفاقيات الضريبية:

دأب الكثير من دول العالم على توقيع العديد من الاتفاقيات التي تمنع الازدواج الضريبي بينها، بهدف توفير الحماية للمكلفين من الازدواج الضريبي المباشر منه وغير المباشر، لتجنب عراقيل التجارة الحرة بين الدول، وهذه الاتفاقيات توفر للمستثمر الأجنبي الاستقرار الضريبي وعدم التخوف من تغيير الأنظمة الضريبية، لأن هذه الاتفاقيات مقدمة على الأنظمة الضريبية.

والمملكة العربية السعودية وقعت العديد من هذه الاتفاقيات ومنها:[١٠]

- اتفاقية تبادل الإعفاء الضريبي لنشاط النقل الجوي والبحري بين المملكة والولايات المتحدة الأمريكية.
- اتفاقية تفادي الازدواج الضريبي بين المملكة وجمهورية الصين الشعبية.
- اتفاقية تفادي الازدواج الضريبي بين المملكة وفرنسا.
- اتفاقية تفادي الازدواج الضريبي بين المملكة وجمهورية الهند.
- اتفاقية تفادي الازدواج الضريبي بين المملكة وجمهورية باكستان الإسلامية.
- اتفاقية بين المملكة وجمهورية النمسا لتجنب الازدواج الضريبي في شأن الضرائب على الدخل ولمنع التهرب الضريبي.
- اتفاقية بين المملكة وجهورية جنوب أفريقيا لتجنب الازدواج الضريبي في شأن الضرائب على الدخل ولمنع التهرب الضريبي.
- اتفاقية بين المملكة وحكومة المملكة المتحدة لبريطانيا العظمى وأيرلندا الشمالية لتجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب الضريبي.
- اتفاقية بين المملكة وحكومة جمهورية كوريا لتجنب الازدواج الضريبي ولمنع التهرب الضريبي.
- اتفاقية بين المملكة وحكومة الجمهورية التركية لتجنب الازدواج الضريبي ولمنع التهرب الضريبي.
- اتفاقية بين المملكة وحكومة مملكة أسبانيا لتجنب الازدواج الضريبي ولمنع التهرب الضريبي.
- اتفاقية بين المملكة وحكومة جمهورية بيلا روس لتجنب الازدواج الضريبي ولمنع التهرب الضريبي.
- اتفاقية بين المملكة وحكومة جمهورية سوريا لتجنب الازدواج الضريبي ولمنع التهرب الضريبي.
- اتفاقية بين المملكة وحكومة جمهورية أوزباكستان لتجنب الازدواج الضريبي ولمنع التهرب الضريبي.
- اتفاقية بين المملكة وحكومة الجمهورية اليونانية لتجنب الازدواج الضريبي ولمنع التهرب الضريبي.

- اتفاقية بين المملكة وحكومة روسيا الاتحادية لتجنب الازدواج الضريبي ولمنع التهرب الضريبي.
- اتفاقيــة بين المملكــة وحكومــة ماليزيا لتجنــب الازدواج الضريبي ولمنــع التهرب الضريبي.
- اتفاقيــة بين المملكــة وحكومــة ايطاليا لتجنــب الازدواج الضريبي ولمنــع التهرب الضريبي.
- اتفاقية بين المملكة وحكومة جمهورية فيتنام الاشــتراكية لتجنب الازدواج الضريبي ولمنع التهرب الضريبي.
- اتفاقيــة بين المملكة وحكومة مملكــة هولندا لتجنب الازدواج الضريبي ولمنع التهرب الضريبي.
- اتفاقيــة بين المملكة وحكومة المملكة المغربية لتجنب الازدواج الضريبي ولمنع التهرب الضريبي.
- اتفاقية بين المملكة وحكومة جمهورية التشيك لتجنب الازدواج الضريبي ولمنع التهرب الضريبي.

والنظــام الضريبي الســعودي الصادر بقــرار مجلس الوزراء رقــم (٢٧٨) وتاريخ ٢٠/١١/١٤٢٤هــ الموافــق ١٢/١/٢٠٠٤م نص في المــادة (٣٥) الخاصة بالاتفاقيات الدولية على أنه «عند تعارض شروط معاهدة أو اتفاقية دولية تكون المملكة طرفاً فيها مع مواد وأحكام هذا النظام، تسري شروط المعاهدة أو الاتفاقية الدولية باستثناء أحكام المادة الثالثة والســتين من هذا النظــام المتعلقة بإجراءات مكافحة التجنب الضريبي»؛ مما يعني أن هذه الاتفاقيات هي المقدمة على النظام الضريبي عند التعارض بينهما.

وهذه الاتفاقيات تحقق العديد من المزايا للمســتثمرين والأفراد السعوديين وكذلك المستثمرون والأفراد من الدولة الأخرى. وهناك العديد من نماذج الاتفاقيات الضريبية، مثل نموذج مجموعة الأنديــز (كولومبيا، فنزولا، الإكوادور، البيرو، بوليفيا، الأرجنتين وتشــيلي)، ونموذج منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، ونموذج منظمة الأمم المتحدة، بالإضافة للنماذج الخاصة ببعض الدول. وقد شــملت الاتفاقيات المبرمة بين المملكة وبعض الدول العديد من النقاط المهمة ومنها:

١- فــي بداية الاتفاقيــات يكون هناك تحديد دقيق للكثير من المصطلحات (المنشــأة الدائمة، مواطن، الإقامة، الإتاوات) حتى لا يكون هناك خلاف حول تطبيقها.

٢- بالرغم من أي أحكام أخرى في هذه الاتفاقية فإن أرباح الأعمال التي يحققها مشروع في إحدى الدولتين المتعاقدتين من تصدير بضائع إلى الدولة المتعاقدة الأخرى لا تخضع للضريبة في تلك الدولة المتعاقدة الأخرى. وإذا اشتملت عقود التصدير على أنشطة أخرى تمارس من خلال منشأة دائمة للمشروع في الدولة المتعاقدة الأخرى فإن الدخل المكتسب من تلك الأنشطة يجوز أن يخضع للضريبة في تلك الدولة المتعاقدة الأخرى.

٣- تخضع الأرباح الناتجة من تشغيل سفن أو طائرات في النقل الدولي للضريبة فقط في الدولة المتعاقدة التي يوجد فيها مركز الإدارة الفعلي للمشروع.

٤- إذا حققت شركة مقيمة في دولة متعاقدة أرباحاً أو دخلاً من الدولة المتعاقدة الأخرى، فلا يجوز أن تفرض تلك الدولة المتعاقدة الأخرى أي ضريبة على أرباح الأسهم التي تدفعها الشركة إلا بقدر ما يدفع من أرباح هذه الأسهم إلى مقيم في تلك الدولة المتعاقدة الأخرى أو بالقدر الذي تكون فيه الملكية التي تدفع بسببها أرباح الأسهم مرتبطة ارتباطاً فعلياً بمنشأة دائمة أو قاعدة ثابتة موجودة في تلك الدولة المتعاقدة الأخرى. كما لا يجوز لها إخضاع أرباح الشركة غير الموزعة للضريبة حتى لو كانت أرباح الأسهم المدفوعة أو الأرباح غير الموزعة تمثل كلياً أو جزئياً أرباحاً أو دخلاً ناشئاً في تلك الدولة المتعاقدة الأخرى.

٥- يُعفى الطالب الموجود في دولة متعاقدة فقط لغرض تعليمه أو تدريبه والذي يكون مقيماً في الدولة المتعاقدة الأخرى، أو كان مقيماً فيها مباشرة قبل تواجده، من الضريبة في الدولة المتعاقدة المذكورة أولاً، على الدفعات التي يستلمها من خارج تلك الدولة المتعاقدة المذكورة أولاً لأغراض معيشته أو تعليمه أو تدريبه.

٦- الأجور والرواتب والمكافآت الأخرى المشابهة خلاف معاش التقاعد التي تدفعها دولة متعاقدة أو أحد أقسامها السياسية أو سلطاتها المحلية لفرد مقابل خدمات أداها لتلك الدولة أو لأحد أقسامها أو سلطاتها تخضع للضريبة في تلك الدولة فقط.

٧- يتم إزالة الازدواج الضريبي في المملكة العربية السعودية فإذا اكتسب مقيم في المملكة العربية السعودية دخلاً أو امتلك رأس مال يجوز وفقاً لأحكام هذه الاتفاقية أن يخضع للضريبة في الدولة الأخرى، تجيز المملكة العربية السعودية عندئذ خصم المبلغ المدفوع في الدولة الأخرى كضريبة من الضريبة المفروضة في المملكة العربية السعودية. ولا يجوز أن يتجاوز المبلغ المخصوم الجزء من الضريبة على

ذلك الدخل أو رأس المال المحتسب وفقاً للأنظمة واللوائح الضريبية في المملكة العربية السعودية.

٨- تظل هذه الاتفاقية نافذة المفعول لمدة غير محددة ويجوز لأي من الدولتين المتعاقدتين إنهاء هذه الاتفاقية، من خلال القنوات الدبلوماسية بواسطة إشعار خطي بطلب الإنهاء في موعد لا يتعدى تاريخ محدد من أي سنة ميلادية بعد عدد من السنوات في الغالب خمس سنوات من السنة التي أصبحت فيها الاتفاقية نافذة.

كذلك صدر المرسوم الملكي رقم م/١ وتاريخ ١٤٢١/١/٥ هـ الخاص بنظام الاستثمار الأجنبي، ونصت المادة الخامسة من اللائحة الخاصة بالنظام على بعض المزايا والحوافز، ومنها المزايا المترتبة على اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي واتفاقيات تشجيع وحماية الاستثمارات التي تبرمها المملكة.

مقارنة بين النظام الضريبي القديم والحالي:

لا شك أن صدور النظام الضريبي الحالي يعتبر نقلة كبيرة في التنظيم الضريبي في المملكة، فبعد أن كان هناك العديد من الأمور الخلافية في إجراءات تطبيق النظام، نظراً لكثرة التعديلات التي طرأت على النظام القديم، وكذلك لعدم صدور نظام جديد لأكثر من خمسين سنة. فقد حدد النظام الحالي وبدقة مقبولة هذه المعالجات. ورأيت أن أطرح في هذا الفصل المخصص للإطار النظري للضريبة والزكاة، مقارنة بين النظام الضريبي القديم والحالي بشكل موجز للوقوف على المتغيرات التي أحدثها النظام الحالي. ورغبةً مني في عدم التطرق لأي معالجات للنظام القديم ولو على سبيل الأمثلة حتى لا يحدث ذلك لبساً للقارئ الكريم حول ما هي الإجراءات والمعالجات المطبقة حالياً.

وسنحاول أن نستعرض هذه المقارنة من عدة زوايا وحسب تسلسل ورودها في النظام الضريبي الحالي وذلك فيما يلي:

١ - الخاضعون لضريبة الدخل:

في النظام الضريبي القديم:

فرضت ضريبة على دخل الأفراد وتفرض على:

- الدخل الذي يحققه كل فرد غير سعودي يمارس العمل بالمملكة في مجال الاستثمار.

- أو كونه شريكاً متضامناً في شركة أشخاص.
- أو كونه يزاول نشاطاً تجارياً أو صناعياً أو مهنياً أو حرفياً أو غير ذلك.

فرضت ضريبة الشركات على:

- شركات الأموال غير السعودية التي تمارس عملها داخل المملكة فقط، أو داخلها وخارجها في آن واحد.
- حصص الشركاء غير السعوديين من الأرباح الصافية في شركات الأموال السعودية المختلطة.
- حصص الشركاء الموصين من غير السعوديين من الأرباح الصافية لشركات التوصية.

في النظام الضريبي الحالي:

فرضت ضريبة دخل على الأفراد والشركات الأجنبية أو غير المقيمة وتفرض على:

- حصة الشركاء الأجانب في شركة الأموال المقيمة.
- الشخص الطبيعي غير السعودي إذا كان مقيماً في المملكة ويمارس النشاط فيها.
- الشريك إذا كان شريكاً في شركة أشخاص مقيمة.
- الشريك إذا كان شريكاً متضامناً في شركة توصية بالأسهم مقيمة.
- شركات الأموال المقيمة عن حصص الشركاء غير السعوديين فيها.
- تعامل صناديق الاستثمار معاملة شركة الأموال.
- شركات التوصية البسيطة المقيمة عن مجموع حصص الشركاء الموصين من غير السعوديين فيها.
- الشخص غير المقيم الذي يمارس النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة.
- الشخص غير المقيم الذي يحصل على دخل من مصدر في المملكة وليس لديه منشأة دائمة.
- الشخص الطبيعي والاعتباري الذي يعمل في مجال استثمار الغاز الطبيعي وسوائله ومشتقات الغاز، أو يعمل في مجال الزيت والمواد الهيدروكربونية.

٢ - أسعار الضريبة:

في النظام القديم كان هناك سعران للضريبة هما:

- ضريبة دخل استثمارات رؤوس الأموال بشرائح تصاعدية:

٥٪، ١٠٪، ٢٠٪، ٣٠٪ مع إعطاء كل شخص إعفاء ٦,٠٠٠ ريال.

- ضريبة دخل الشركات بشرائح تصاعدية:

٢٥٪، ٣٥٪، ٤٠٪، ٤٥٪ ثم صدر قرار مجلس الوزراء رقم (٣) وتاريخ ١٤٢١/١/٥هـ بتحمل الدولة ١٥ ٪ من الضريبة المفروضة على أرباح الشركات التي تزيد على ١٠٠,٠٠٠ ريال (ماعدا شركات النفط والغاز). بعدها عدل وزير المالية النسب لتصبح ٢٥٪، ٢٠٪، ٢٥٪، ٣٠٪. وذلك من خلال القرار الوزاري رقم (٣٩٨/١) بتاريخ ١٤٢١/٢/٢٥هـ. ومن وجه نظري أن وزير المالية خالف القرار الوزاري السابق، مخالفاً النظام الضريبي؛ إذ إن القرار كان واضحاً بتحمل الدولة لنسبة ١٥٪ من الضريبة، وليس تعديلاً لنسبها. والواجب أنه بعد استخراج الضريبة كاملة وبعد استبعاد الـ ١٠٠,٠٠٠ ريال الأولى، يخصم من الضريبة ١٥٪ الذي يمثل الجزء الذي تتحمله الدولة. وفي هذا فوارق في الضريبة المستحقة لا يستهان بها.

في النظام الضريبي الحالي كان هناك عدة أسعار للضريبة هي:

- سعر ضريبي واحد بنسبة ٢٠٪ على دخل الأفراد والشركات.
- سعر ضريبي واحد بنسبة ٣٠٪ على دخل المكلف الذي يعمل في مجال استثمار الغاز الطبيعي.
- ضريبة استثمار الغاز الطبيعي بنسب من (٣٠٪ - ٨٥٪) حسب معدل العائد الداخلي للتدفقات النقدية السنوية التراكمية للمكلف، بعد خصم مبلغ ضريبة الدخل الذي يدفعه المكلف عن وعاء ضريبة استثمار الغاز الطبيعي. وهذه النسبة تفرض على الدخل الناتج من استثمار الغاز الطبيعي وسوائله ومكثفاته.
- ضريبة بنسبة ٨٥٪ على الشركات العاملة في إنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية.

٣- ضريبة الاستقطاع:

- في النظام الضريبي القديم ليس هناك ضريبة للاستقطاع ولكن فرضت ضريبة على الجهات غير المقيمة.

- أمـا في النظام الضريبي الحالـي فقد فرضت ضريبة اسـتقطاع على غير المقيم بالنسب التالية:
  - ٢٠٪ على أتعاب الإدارة.
  - ٥٪ على الإيجار، الخدمات الفنية أو الاستشارية، تذاكر الطيران والشحن الجوي أو البحـري، خدمات الاتصالات الهاتفيـة الدولية، الأرباح الموزعة، عوائد قروض وقسط التأمين أو إعادة التأمين.
  - ١٥٪ إتاوة أو ريع، دفعات مقابل خدمات مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة، وكذلك على أي دفعات أخرى.

٤ - استهلاك الأصول الثابتة:

- في النظام الضريبي القديم كان الاسـتهلاك وفقاً لطريقة القسـط الثابت وحددت مصلحة الزكاة والدخل الحدود القصوى لنسـب الاسـتهلاك وذلك لكل أصل على حدة. وقد أفرز ذلك مشـاكل كثيرة بين المكلف ومصلحة الزكاة في احتسـاب هذه النسب لكل أصل على حدة. كما أنه يحتاج إلى الكثير من وقت الفاحص للتأكد من تطبيق هذه النسب، وهي إجراءات مصلحة الزكاة في غنى عنها خصوصاً وأن هناك نقصاً كبيراً جداً في أعداد الفاحصين.
- وجاء النظام الضريبي الحالي ليخفف الكثير من هذه المشـاكل في طرق احتسـاب الاسـتهلاكات للأصـول الثابتة، وذلك بأخـذ هذا النظام لطريقـة المجموعات في احتسـاب الاسـتهلاك، بحيث تطبق نسب مختلفة على اسـتهلاك الأصول حسب سياسـات الشـركة وبشرط ألا تتجاوز نسـبة الاسـتهلاك للمجموعة ككل النسب المحددة في النظام.

٥ - مصاريف إصلاحات وتحسينات الأصول:

- لم يجز النظام الضريبي القديم حسم مثل هذه المصاريف.
- وجـاء النظام الضريبي الحالي بجواز حسـم هذه الإصلاحات والتحسـينات وفي حـدود ٤٪ من باقي قيمة المجموعة (المجموعة التي يقع تحتها مثل هذا الأصل) في نهاية السنة.

٦- ترحيل الخسائر من سنوات سابقة:

- كان النظام الضريبي القديم لا يسـمح بترحيل الخسائر. وبعد صدور قرار مجلس

الوزراء رقم (٣) بتاريخ ١٤٢١/١/٥هـ أصبح ترحيل الخسائر من سنوات سابقة جائزاً وبضوابط محددة.

- أما النظام الضريبي الحالي فقد أشار في المادة الحادية والعشرين منه إلى جواز ترحيل صافي الخسائر التشغيلية إلى السنوات التالية لفترة غير محددة (أي حتى يتم إطفاؤها بالكامل)، وبحد أقصى لا يتجاوز ٢٥٪ من الربح السنوي طبقاً لإقرار المكلف.

٧ - مواعيد تقديم الإقرارات وسداد الضريبة:

- النظام الضريبي القديم نص على تقديم هذه الإقرارات خلال ١٥ يوماً من نهاية السنة المالية للأفراد، و٧٥ يوماً للشركات.
- أما النظام الضريبي الحالي فوحد المدة للجميع ونص على تقديم هذه الإقرارات خلال ١٢٠ يوماً من نهاية السنة المالية.

٨ - الإجراءات:

١/٨ تسديد الضريبة على دفعات معجلة:

- النظام الضريبي القديم كان يفرض على شركة أرامكو السعودية تسديد دفعات معجلة بحكم حاجة الدولة إلى السيولة خلال العام المالي للصرف منها على نفقاتها.
- أما النظام الضريبي الحالي فقد نص في المادة السبعين منه أن يتم السداد على ثلاث دفعات معجلة إذا بلغ المسدد من المكلف كضريبة عن السنة السابقة ٢,٠٠٠,٠٠٠ ريال فأكثر.

٢/٨ تقسيط الضريبة:

- لم يشر النظام الضريبي القديم لتقسيط الضريبة.
- فيما تطرق النظام الضريبي الحالي لتقسيط الضريبة في المادة الحادية والسبعين حيث أعطى لوزير المالية صلاحية تقسيط المبالغ المستحقة على المكلف وفق الضوابط المحددة في اللائحة.

٣/٨ استرداد المكلف للمبالغ المدفوعة بالزيادة:

- أجاز النظام الضريبي القديم استرداد المكلف للمبالغ المسددة بالزيادة دون إعطائه أي تعويضات عند تأخر مصلحة الزكاة والدخل في إرجاع مستحقاته.

- النظام الحالي أجاز هذا الاسترجاع مع تعويض المكلف بنسبة مقدارها ١٪ من المبالغ المسددة بالزيادة عن كل ٣٠ يوماً تبدأ بعد مضي ثلاثين يوماً على مطالبة المكلف.

٤/٨ الحجز على ممتلكات المكلف وبيعها:

- لم يشر النظام الضريبي القديم إلى هذه النقطة.
- فيما نص النظام الضريبي الحالي في مادتيه الثالثة والسبعين والرابعة والسبعين إلى جواز الحجز على أموال المكلف المنقولة وغير المنقولة الجائز حجزها شرعاً وبيعها بواسطة الجهات المختصة للحصول على قيمة دين الضريبة والغرامة ومصاريف الحجز والبيع وإعادة أي مبالغ متبقية للمكلف.

٩- الغرامات:

١/٩ غرامة عدم التسجيل:

- ليس في النظام الضريبي القديم أي غرامات على عدم التسجيل لدى مصلحة الزكاة والدخل.
- النظام الضريبي الحالي فرض غرامات على عدم التسجيل لدى المصلحة قبل نهاية السنة المالية الأولى للمكلف كما يلي:
  - ١,٠٠٠ ريال للشخص الطبيعي.
  - ١٠,٠٠٠ ريال لشركة الأموال المساهمة.
  - ٥,٠٠٠ ريال لأي كيانات أخرى.

٢/٩ غرامة عدم تقديم الإقرار:

- ليس في النظام الضريبي القديم أي غرامات على عدم تقديم الإقرار لمصلحة الزكاة والدخل.
- النظام الضريبي الحالي وفي مادته السادسة والسبعين فرض غرامات على عدم تقديم الإقرارات كما يلي:

١٪ من إجمالي الإيرادات على ألا تتجاوز ٢٠,٠٠٠ ريال كحد أقصى، أو من ٥٪ إلى ٢٥٪ من الضريبة غير المسددة (حسب أيام التأخير) أيهما أكبر.

٣/٩ غرامة التأخر في السداد:

- أقــر النظــام الضريبي القديم غرامة من ١٠٪ إلى ٢٥٪ من الضريبة غير المســددة (حسب تاريخ التقديم).
- أما النظام الضريبي الحالي فقد فرض غرامة بواقع ١٪ من الضريبة غير المســددة عن كل ٣٠ يوم تأخير، وهذه الغرامة تشــمل التأخير في ســداد ضريبة الاستقطاع والدفعات المعجلة.

٤/٩ غرامة التهرب:

- فرض النظام الضريبي القديم غرامة تهرب بواقع ٢٥٪.
- كمــا أبقى النظام الضريبي الحالي على نفس نســبة الغرامــة وهي ٢٥٪ على فرق الضريبة حسب نص المادة السابعة والسبعين من النظام.

١٠- لجان الاعتراض:

١/١٠ تشكيل اللجنة:

- تشكل لجان الاعتراض في النظام الضريبي القديم والحالي بقرار من وزير المالية.

٢/١٠ مواعيد تقديم الاعتراضات:

- حدد النظام الضريبي القديم أنه يجوز الاعتراض للمكلف على ربط المصلحة خلال ٣٠ يوماً من استلام هذا الربط.
- فيما مدد النظام الضريبي الحالي المدة لتكون خلال ٦٠ يوماً من استلام الربط من مصلحة الزكاة والدخل.

٣/١٠ قرار لجنة الاعتراض:

- النظام القديم اعتبر قرار اللجنة نهائياً ما لم يستأنف المكلف أمام اللجنة الاستئنافية خلال ٣٠ يوماً من تاريخ استلام قرار لجنة الاعتراض.
- كذلك اعتبر النظام الضريبي الحالي أن قرار لجنة الاعتراض نهائي ما لم يستأنف أمام اللجنة الاستئنافية خلال ٦٠ يوماً من تاريخ استلام القرار.

١١- اللجنة الاستئنافية:

١/١١ تشكيل اللجنة الاستئنافية:

- كانت هذه اللجنة تشكل في النظام الضريبي القديم بقرار من وزير المالية.
- أما النظام الضريبي الحالي فقد نص على أن يصدر قرار تشكيلها من مجلس الوزراء بناءً على اقتراح يقدم من وزير المالية لتشكيل هذه اللجنة.

٢/١١ موعد تقديم الاستئناف:

- يقدم الاستئناف في النظام الضريبي القديم خلال ٣٠ يوماً من استلام قرار اللجنة الابتدائية.
- فيما يقدم الاستئناف في النظام الضريبي الحالي خلال٦٠ يوماً من استلام قرار اللجنة الابتدائية.

٣/١١ قرار اللجنة الاستئنافية:

- يعتبر قرار لجنة الاستئناف في النظام الضريبي القديم نهائياً بعد اعتماده من وزير المالية.
- في النظام الضريبي الحالي يعتبر أيضاً القرار نهائياً ما لم يستأنف أمام ديوان المظالم خلال ٦٠ يوماً من تاريخ استلام القرار.

الزكاة:

فرض الله سبحانه وتعالي الزكاة في السنة الثانية من الهجرة لتكون الركن الثالث للإسلام بعد الشهادتين والصلاة، لتحقيق غايات عظيمة ومقاصد اقتصادية هامة، وقد اهتم الإسلام بأن تكون مصارفها محددة بدقة، لتشكل نظاماً للتكافل الاجتماعي منذ ظهور الإسلام. وسوف نتطرق لمفهوم الزكاة اللغوي والشرعي ونتعرف على الأهداف السامية لها، ولا بد من شرح أنواع الزكاة وشروطها، ومن هم الخاضعون لها مفصلين في خصائصها ومصارفها الثمانية، محددين الأصناف التي لا تصرف لهم الزكاة. وفي هذا الجزء من المناسب أن نتطرق لأوجه الشبه والاختلاف بين الضريبة والزكاة.

مفهوم الزكاة:

الزكاة لغة: من الزكاء وهو: النماء والزيادة يقال: زكا الزرع إذا نما وزاد، وزكّاه أي طهره وأصلحه. ﴿ خُذْ مِنْ أَمْوَالِهِمْ صَدَقَةً تُطَهِّرُهُمْ وَتُزَكِّيهِمْ بِهَا﴾.

وقيل هي: البركة والنماء والطهارة والصلاح وصفوة الشيء.[١١]

وقال ابن الأثير في النهاية: وأصل الزكاة في اللغة: الطهارة والنماء والبركة والمدح فالزكاة طهارة للأموال وزكاة الفطر طهارة للأبدان.[١٢]

والزكاة شــرعاً: حق واجب ومعلوم في مال مخصوص، وهو بهيمة الأنعام والخارج من الأرض والأثمان وعروض التجارة لطائفة مخصوصة قال تعالى: ﴿إِنَّمَا الصَّدَقَاتُ لِلْفُقَرَاء وَالْمَسَــاكِينِ وَالْعَامِلِينَ عَلَيْهَا وَالْمُؤَلَّفَةِ قُلُوبُهُمْ وَفِي الرِّقَابِ وَالْغَارِمِينَ وَفِي سَبِيلِ اللَّهِ وَابْنِ السَّــبِيلِ فَرِيضَةً مِنَ اللَّهِ وَاللَّهُ عَلِيمٌ حَكِيمٌ﴾ في وقت مخصوص (تمام الحول في زكاة الأنعام والأثمان وعروض التجارة والحصاد أو الجني في زكاة الحبوب والثمار وما شابهها.

أو هــي: نصيــب مُقدر شــرعاً فــي مال معــين لأصناف مخصوصــة على وجه مخصوص.

نصيب مقدر شرعاً: يراد به بلوغ المال المزكى نصاباً.

في مال معين: يراد به الأموال الزكوية التي تفرض فيها الزكاة شرعاً.

لأصناف محددة: ويراد بها مصارف الزكاة الثمانية.

على وجه مخصوص: ويقصد به توافر شــروط وجوب الزكاة، من إســلام وحرية وتمام للملك وحولان الحول وتوافر نية الزكاة.[١٣]

أهداف الزكاة والحكمة من تشريعها:

للزكاة أهداف إنســانية جليلــة، ومُثل أخلاقية رفيعة وقيم روحية عالية. ســعى الإسلام إلى تحقيقها وتثبيتها حين فرض الزكاة. ولهذه الفريضة العديد من الأهداف التــي تكتشــف من وقت لآخر، فالحكمــة والغايات المتحققة منهــا فاقت كل الأنظمة الوضعية، ومن أبرز أهداف الزكاة والحكمة من تشريعها في الإسلام ما يأتي:

١- الأهداف الدينية:

تعتبر الزكاة الركن الثالث من أركان الإســلام، فهي عبادة وتقرب من الله عز وجل ويعتبر إخراجها اســتجابة لأمر الله ووفاء لعهده، يرجو فاعلها الأجر والثواب وحسن الجــزاء في الآخرة، ونماء المال وزيادته في الحياة الدنيا قال تعالى: ﴿إن الذين آمنوا

وعملوا الصالحات وأقاموا الصلاة وآتوا الزكاة لهم أجرهم عند ربهم ولا خوف عليهم ولا هم يحزنون﴾. فالزكاة:

- تطهير للنفس من عبودية المال وفيها امتحان لإيمان الفرد بالله وانقياده له بالطاعة.
- تطهير للمال وتزكية له.
- تدريب الإنسان المسلم على البذل والعطاء والإنفاق لتكون هي سلوكيات المسلم.
- تنقي نفس المسلم من الشح والبخل والطمع.
- تُعين المسلم على ترسيخ عقيدته وابتغاء مرضاة الله باتباع أوامره.
- شكر لنعمة الله على المسلم بأن رزقه، لتتحقق الديمومة لهذا الرزق.

٢ - الأهداف الاجتماعية:

تعتبر الزكاة نظاماً للتكافل الاجتماعي يحقق الأهداف التالية:

- تحقيــق التوازن الاجتماعي والرعاية الاجتماعيــة، إذ تؤخذ الزكاة من أغنياء البلد وترد لفقرائه.
- تحرر مستحقيها من الحاجة وذل السؤال ففيها حفاظ على كرامة الإنسان.
- نظام فريد لتأليف القلوب وتطهير نفس الآخذ للزكاة والمعطي لها على حدٍّ سواء.
- تجلب المودة والمحبة بين أعضاء المجتمعات المسلمة.
- تجعل الفقير يعيش في المجتمع المســلم خالية نفسه من أي حقد أو حسد؛ ذلك لأن حقــه محفوظ في مال الغني، فتجده يحبه ويدعو لــه بالبركة وكثرة المال. فالزكاة تطفئ نار الحســد والحقد في المجتمع. فانتشــار الحقد والحســد في مجتمع من المجتمعات المســلمة ربما يكون إشارة لعدم إخراج الزكاة كما ينبغي من تجار وأثرياء ذلك البلد.

٣ - الأهداف الاقتصادية:

الزكاة من المقومات الاقتصادية للدولة، وبها تتحقق العديد من الفوائد الاقتصادية فهي:

- تساعد على زيادة القوة الشرائية للأفراد مما يحرك الدورة الاقتصادية. ويتم ذلك عند دفع أموال الزكاة لمســتحقيها، يقومون بدورهم بتأمين احتياجاتهم بالشراء مما يزيد من الحركة الاقتصادية في البلد.

- تساعد على القضاء على البطالة بزيادة الحركة الاقتصادية وبالتالي زيادة الحاجة للعمالة عند إعطاء الزكاة لمستحقيها. فتقديم الخدمات والسلع لهم من البائعين لا شك أنه سيزيد من طلب التجار للعمالة لخدمة العملاء.
- تسهم في ارتفاع المستوى المعيشي للمجتمع ككل.
- فيها إعادة لتوزيع الثروات وتنشيط للدورة الاقتصادية.
- تحقق زيادة المنفعة الحدية للأموال بانتقالها من الأغنياء للفقراء. فعشرة آلاف ريال لدى الغني أقل أهمية منها لدى المحتاج.
- خروج المال من الاكتناز يؤدي إلى دورانه في الإنتاج والاستثمار.

٤ - الأهداف السياسية:

كما أن للزكاة أهدافاً دينية واجتماعية واقتصادية فإن لها أيضاً أهدافاً سياسية، منها:

- نشر الدعوة الإسلامية بدفعها للمؤلفة قلوبهم لجذبهم للإسلام والدعوة للإسلام بكافة الوسائل.
- بناء قوات مسلحة للدفاع عن المقدسات الإسلامية وهي من مصارف الزكاة (وفي سبيل الله).
- القضاء على الفقر وتبعاته والتي تعتبر هدف سياسي لاستقرار الدولة من التقلبات.

أنواع الزكاة:

النوع الأول: زكاة الفطر:

فرضت زكاة الفطر في السنة الثانية من الهجرة وهي واجبة. قال ابن عباس رضي الله عنهما: «فرض رسول الله ﷺ زكاة الفطر طهرة للصائم من اللغو والرفث وطعمة للمساكين».

وتجب زكاة الفطر على الحر المسلم، المالك لمقدار صاع يزيد على قوته وقوت عياله ليوم وليلة وتجب عليه عن نفسه ومن تلزمه نفقته، ومقدارها صاع من القمح أو الشعير أو التمر أو الزبيب أو الأقط أو الأرز أو الذرة أو نحو ذلك مما يعتبر قوتاً في

بلدته. والصاع يعادل أربعة أمداد باليدين المعتدلتين الممتلئتين ويساوى ٢,١٧٦ كيلو جرام من القمح.

النوع الثاني: زكاة المال:

قال تعالى: ﴿والذين في أموالهم حق معلوم. للسائل والمحروم﴾.

ويمكن إيضاح الأموال التي وردت بنص في القرآن وتخضع للزكاة فيما يلي:

١- الحيوانات السائمة: وهي التي ترعى الكلأ وهي الغنم والبقر والإبل فقط، ولا زكاة في غيرها من الحيوانات الا إذا كانت تدخل تحت مظلة عروض التجارة.

٢- الأثمان: وهما الذهب والفضة.

٣- عروض التجارة: وهو كل ما أعد للشراء والبيع بهدف تحقيق ربح. فتجب الزكاة في عروض التجارة وهي السلع المُعدَّة للبيع والربح والكسب سواء كانت عقاراً، أو سيارات، أو حيوانات، أو مواد غذائية أو أقمشة أو غير ذلك. قال تعالى: ﴿ يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا أَنفِقُوا مِنْ طَيِّبَاتِ مَا كَسَبْتُمْ﴾.

٤- الزروع والثمار: الناتجة من استغلال الأرض الزراعية.

٥- الركاز: كل ما يستخرج من باطن الأرض من معادن وكنوز، ومناجم وبترول.

٦- المستغلات: وهي الأموال الثابتة التي تقتنى بغرض استغلالها وليس بغرض إعادة بيعها كالمصانع والسفن والطائرات والسيارات والعمارات والفنادق والمطاعم.

٧- الأوراق المالية: أسهم وسندات.

٨- كسب العمل: مثل المرتبات والأجور والمكافآت وأرباح المهن الحرة.

٩- الثروة البحرية: مثل الأسماك واللؤلؤ.

١٠- عسل النحل: وهو يشبه الزروع كونه يجبى في وقت محدد.

وفي هذا الكتاب سيكون الحديث فقط عن زكاة عروض التجارة والإجراءات المتبعة في مصلحة الزكاة والدخل لجباية هذا النوع من الزكاة، أما بقية أنواع الزكاة فيمكن الرجوع للكتب الفقهية المختصة بها.

شروط الزكاة ونصابها:

فرضت الزكاة في المال ووضعت لها شروط يكون المال محلاً لوجوب الزكاة بتوافرها، وهذه الشروط شُرعت للتيسير على صاحب المال، فيخرج المزكي زكاة ماله طيبة بها

نفســـه، فتتحقق الأهداف الســـامية التي ترمي إليها فريضة الزكاة، وقد ترك القرآن الكريم للسنة النبوية تحديد الأموال التي تجب فيها الزكاة وشروطها والمقادير الواجبة على كل منها. وشروط الزكاة هي:

الشرط الأول: الإسلام:

الزكاة تجب على المســـلم، أما غير المسلم فلا زكاة عليه، لكنه يحاسب عليها. كما لا تجب الزكاة على الرقيق لأنه ليس بتام الملك، فالمال الذي بيده لسيده وزكاته على سيده، أمـــا مال الصبي والمجنـــون فتجب الزكاة فيه لأن جمهور الفقهاء ومن بينهم الشـــافعي ومالك وأحمد يرون أن البلوغ والعقل ليس شرطاً لوجوب الزكاة، وقال تعالى: ﴿خذ من أموالهـــم صدقة تطهرهم وتزكيهم بها﴾ وتدل هـــذه الآية على العموم دون التخصيص، لذلك لم يستثنَ الذكور أو الإناث البالغين أو القاصرين أو المحجور عليهم.[١٤]

الشرط الثاني: الحرية:

وهو شـــرط وجوب لا شـــرط صحة فلا تجب الزكاة على العبد، لأن العبد لا يملك شـــيئاً. لأن من شـــروط الزكاة الملك التام. ثم إن العبد وما ملك ملكٌ لسيده، والسيد هو من يزكي أموال العبد وهو المحاسب على ذلك.

الشرط الثالث: النية:

يشـــترط لصحة أداء الزكاة إلى مســـتحقيها نية المزكي بقلبه أن هذا المال المعطى لمستحقيه هو الزكاة المفروضة عليه لقوله صلى الله عليه وسلم: «إنما الأعمال بالنيات» متفق عليه. فالزكاة عبادة والعبادة لابد أن تكون مقرونة بالنية، أي أن الشخص إذا دفع قدراً من المال ولم ينوِ به الزكاة فلا تعتبر زكاة وإنما تعتبر صدقة.

الشرط الرابع: الملك التام للمال:

إن المال مال الله واســـتخلف الإنسان عليه، والمراد بالملكية التامة هنا أن يكون المال بيـــد الفرد، ولا يتعلق به حق لغيره من البشـــر، وأن يتصرف فيـــه باختياره، وأن تكون فوائده حاصلة له. وبهذا الشـــرط تخرج أمـــوال كثيرة لا تجب فيها الزكاة لعدم تحقق الملك التام فيها، من ذلك ما يأتي:

١- المال العام الذي ليس له مالك معين، وذلك كأموال الدولة التي تجمعها من الزكوات

أو الضرائب أو غيرها من الموارد المالية، وكذلك أموال المؤسسات والهيئات العامة فلا زكاة فيها لأنها مال عام.

٢- الأموال الموقوفة لأغراض خيرية محددة أو عامة كالفقراء، المساجد، المجاهدين، اليتامى، المدارس أو غير ذلك من أبواب الخير، فالصحيح أنه لا زكاة فيها. أما الموقوف على شخص محدد أو جماعة مثل الابن والذرية أو القبيلة فإنه تجب الزكاة في مال هذا الوقف.

٣- المال الحرام وذلك مثل: المال الذي يحصل عليه الإنسان عن طريق الغصب والسرقة أو التزوير والرشوة والاحتكار والربا والغش ونحوها من طرق أخذ المال بالباطل، إذ يجب على آخذه أن يعيده إلى أربابه، فالله سبحانه وتعالى لا يقبل إلا الكسب الطيب.

٤- الديون غير المرجوة التحصيل. وهي التي لدى معسر أو مماطل، ولما كانت ملكية الدائن لهذه الديون تُعد ملكية ناقصة لانعدام القدرة على التصرف في مال الدين وكذا انعدام القدرة على تنميته والانتفاع به فلا زكاة في هذه الديون.

الشرط الخامس: نماء المال:

النماء يعني الزيادة والمقصود بالنماء هنا: أن يكون المال من شأنه أن يدر على صاحبه ربحاً وفائدة، أو يكون المال نفسه نامياً. وعلى هذا قسم علماء الشريعة المال النامي إلى قسمين:

١- **نماء حقيقي**: كزيادة المال ونمائه بالتجارة أو التوالد كتوالد الأنعام. فنجدها نامية فعلاً ونماؤها طبيعي، والتجارة نامية فعلاً لأنها تدر دخلاً وإيراداً نتيجة تداول السلع بالشراء والبيع أو التصنيع، أما الثمار والزرع فنماؤها نماء ذاتي وتعتبر إيراداً جديداً ومثلها عسل النحل وكذلك الكنوز والمعادن.

٢- **نماء تقديري**: كقابلية المال للزيادة فيما لو وضع في مشاريع تجارية، كالنقد والعقار، وسائر عروض التجارة.

وبناء على ذلك فقد استقر الفقهاء على أن العلة في إيجاب الزكاة في الأموال هي نماؤها في الواقع، أو إمكانية نموها في المستقبل لو استثمرت. وعليه فلا تجب الزكاة في الأموال التي ادخرت للحاجات الأصلية كالطعام والمشرب والملبس، وأدوات الحرفة وما يستعمله الصانع في صنعته، ودواب الركوب، ودور السكن، وأثاث المساكن، وغير ذلك من الحاجات الأصلية، وكذلك الحلي المستعمل.

الشرط السادس : بلوغ المال نصاباً: (١٥)

اشترط الإسلام في المال النامي الذي تجب فيه الزكاة أن يبلغ نصاباً، وقد جاءت الأحاديث الصحيحة عن رسول الله صلى الله عليه وسلم بتحديد النصاب، وإعفاء ما دونه من الزكاة. والنصاب هو القدر المعين من المال الذي يجب أن يصله حتى تقع عليه الزكاة، ومن رحمة الله أن جعل النصاب يوجب الزكاة لأن معناه أن الزكاة لا تجب إلاّ على الأغنياء.

ويختلف النصاب باختلاف الأموال، فمثلاً في نصاب النقود الفضية مائتا درهم، أما نصاب الذهب فعشرون ديناراً، وقد ذكر شيخ الإسلام ابن تيمية أنه لا زكاة فيما دون العشرين ديناراً، والدينار يساوي ٤,٢٥ جرام فيكون نصاب الذهب بالجرام ٨٥ جراماً، ونصاب الفضة مائتا درهم، والدرهم يساوي ٢,٩٧٥ جرام، فيكون نصاب الفضة بالجرام ٥٩٥ جراماً، ولا زكاة على الزروع والثمار أقل من خمسة أوسق (٣٠٠ صاع)، ولا زكاة للإبل الأقل من خَمْس، أو الغنم الأقل من أربعين أو البقر الأقل من ثلاثين. أما بالنسبة للوقت الحالي فيتم تحديد النصاب بعملة اليوم الورقية عن طريق تحديد القيمة الحقيقية لما يكفي معيشة أسرة مئونة سنة كاملة، وعليه لا تكون الزكاة إلاّ على صافي الدخل أو الثروة الفائض عن الحاجة الأصلية، أي حد الكفاية الذي هو الحد اللائق للمعيشة.

الشرط السابع: حولان الحول على المال:

ويكون ذلك بأن يمر على المال في حوزة مالكه اثنا عشر شهراً قمرياً وذلك في الأموال التي تتصف بتغير عينها وتداولها فهذا الشرط خاص بالأنعام والنقود والسلع التجارية، أما الزروع والثمار والعسل والمستخرج من المعادن والكنوز ونحوها فلا يشترط لها الحول. بل تؤخذ الزكاة منها عند وجودها قال تعالى: ﴿وآتو حقه يوم حصاده﴾. إلاّ إذا كان للمعدن أثمانٌ فتفرض عليه الزكاة عند كل حول.

ولكن أي حول يقصد، الحول الشمسي المرتبط بحركة الأرض حول الشمس أم الحول القمري المرتبط بدورة القمر حول الأرض، فهناك بحساب دقيق فارق سنوي بينهما بمقدار (١٠،٨٨) يوماً. فالتوقيت الشرعي هو بالحول القمري لا بالحول الشمسي. قال تعالى: ﴿يَسْأَلُونَكَ عَنِ الأهِلَّةِ قُلْ هِيَ مَوَاقِيتُ لِلنَّاسِ وَالْحَجِّ﴾. فالله أقر استخدام الأهلة كمواقيت للناس، وفي هذا تأكيد على أن حولان الحول المقصود منه الحول القمري. وقال سبحانه وتعالى: ﴿هُوَ الَّذِي جَعَلَ الشَّمْسَ ضِيَاء وَالْقَمَر

نُوراً وَقَدَّرَهُ مَنَازِلَ لِتَعْلَمُواْ عَدَدَ السِّنِينَ وَالْحِسَابَ مَا خَلَقَ اللّهُ ذَلِكَ إِلاَّ بِالْحَقِّ يُفَصِّلُ الآيَاتِ لِقَوْمٍ يَعْلَمُونَ﴾. وهنا جعل الله حساب السنين معلقاً بمنازل القمر. وقد أفتت اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء في المملكة العربية السعودية بأن السنة المعتبرة في إخراج الزكاة هي السنة الهجرية والأشهر القمرية. واستخدام السنة الشمسية في التحاسب الزكوي فيه تأخير للزكاة بحوالي أحد عشر يوماً سنوياً، مما يعني ترك المسلم لزكاة عام كامل كل ثلاث وثلاثين سنة تقريباً.[١٦]

الشرط الثامن: أن يكون المال فاضلاً (فائضاً) عن حوائجه الأصلية:

ذلك لأن المال الفاضل عن الحوائج الأصلية يتحقق به الغنى، أما المال المحتاج إليه حاجة أصلية فلا يكون صاحبه غنياً به، وبالتالي لو ألزمه الشرع بأدائه لغيره لما طابت بذلك نفسه، ولما تحقق الهدف السامي الذي ينشده الإسلام من وجوب الزكاة على الأغنياء ودفعها للفقراء، وقد فسر الفقهاء رحمهم الله الحاجة الأصلية تفسيراً علمياً دقيقاً فقالوا هي: ما يدفع الهلاك عن الإنسان تحقيقاً كالنفقة ودور السكنى وآلات الحرب والثياب المحتاج إليها لدفع الحر والبرد، أو تقديراً كالدين. فإن المدين يحتاج إلى قضائه بما في يده من النصاب، وكآلات الحرفة وأثاث المنزل ودواب الركوب وكتب العلم لأهل العلم.

الأشخاص الخاضعون للزكاة:

مؤدي الزكاة قد يكون فرداً أو شركة فالزكاة تفرض على:

- **الأفراد:** فتجب الزكاة على جميع الأفراد سواء كانوا ذكوراً أو إناثاً بالغين أو قاصرين أو محجوراً عليهم، أو غير عاقلين. ولا تسقط بالتقادم، وتعتبر ديناً على من مات، فتدفع الزكاة من تركته.
- **الشركات:** تجب الزكاة على الشركة التي لها شخصيتها الاعتبارية المستقلة وتهدف إلى الربح، وتكّون الشركات بموجب عقد يلتزم بمقتضاه شخصان أو أكثر بالمساهمة في هذه الشركة بتقديم حصة مالية أو عمل، ثم يقتسمون الربح الناتج عن هذه الشركة وفق اتفاق محدد وموثق في عقد الشركة.

خصائص الزكاة:[١٧]

من خلال استعراض أهم الجوانب المتعلقة بالزكاة يمكن لنا تحديد خصائصها في النقاط التالية:

١- **الزكاة عبادة مالية ثابتة قدراً واستمراراً:** تعد الزكاة ثابتة مقداراً كيفما حددها الله عز وجل، حيث حدد المقادير من الخمس إلى العشر ونصف العشر وربع العشر، فلا يستطيع أحد أن يغير ما قدره الله، ومن هنا تعد الزكاة ثابتة قدراً واستمراراً. ولا يمكن اعتبارها كأداة مالية فلها هدفها الأسمى وهو القضاء على الفقر وتقليل الفقراء.

٢- **تجبى وتصرف تحت إشراف الدولة:** الأصل في الشريعة الإسلامية أن يتم جباية الزكاة وصرفها على مستحقيها بإشراف الدولة، وإن كان من الأفضل أن يوزع المسلم زكاة ماله بنفسه، إلاّ أنها فريضة إلزامية يجبيها ولي الأمر. وإن لم تقم الدولة بهذا الأمر وجب على المسلم القيام به في ماله الذي وجبت فيه الزكاة.

٣- **إجبارية:** إن الزكاة فريضة على المسلم وركن من أركان الإسلام لا يقوم إسلامه إلا بإيتائها وهو يعلم أنها تطهر قلبه وثروته، وفيها نماء لها. وتؤخذ الزكاة إجباراً بالقوة أو بالقتال من الأشخاص الذين يحاولون التهرب من دفع الزكاة، وقد يعاقب مانع الزكاة بأخذ نصف ماله الذي منع زكاته.

٤- **ليس لها مقابل دنيوي:** دفع المسلم الزكاة بطيب خاطر تنفيذاً لأوامر الله، دون أن يحصل على مقابل دنيوي محدد، فلا ينتظر المؤمن المقابل من المستفيد من الزكاة.

٥- **متعددة الأنواع:** تعد الزكاة نوعية، وذلك لأنها تفرض مقداراً من الزكاة على كل نوع من أنواع الأموال والدخول المختلفة على حدة، بدلاً من فرض زكاة موحدة على الأموال والدخول المختلفة.

٦- **مباشرة:** توصف الزكاة بأنها مباشرة لأن المسلم يقوم بدفعها بشكل مباشر إلى بيت مال المسلمين أو المستحقين لها، أي تحصّل من المكلف بها مباشرة ولا يمكن نقل عبئها إلى أشخاص آخرين.

٧- **سعرها نسبي:** تفرض الزكاة بسعر نسبي ثابت وليس تصاعدياً، فالنسبة لا تزيد بزيادة قيمة الوعاء الزكوي، ولكن تظل النسبة المستحقة ثابتة، كما هي في نسبة زكاة المعادن والزروع والثمار والأثمان وعروض التجارة، إلاّ أن هذه النسبة قد تكون ذات طابع تنازلي تشجيعاً لإنتاج الثروة الحيوانية، ومثلاً هذه النسبة تختلف باختلاف الجهد المبذول فكلما قل الجهد زادت النسبة وكلما زاد الجهد قلت النسبة، ففي زكاة دخل الركاز تكون النسبة ٢٠٪، أما في الزروع والثمار التي تسقى بدون جهد من مياه المطر أو الأنهار تكون بسعر ١٠٪، وعندما يزيد الجهد

كما في السقاية بواسطة الآلات تصبح ٥٪، أما بالنسبة لزكاة رأس المال فهي ٢,٥٪.

٨- **تجب في عين المال:** الزكاة تجب في عين المال من الذهب والفضة والبقر والغنم، وخمس وعشرين فأكثر من الإبل السائمة والحبوب والثمار والمعدن من النقدين.

٩- **تتعلق بذمة الشخص:** الزكاة تكون في ذمة المزكي حتى يدفعها. فالزكاة واجبة على كل مسلم حر مالك لنصاب الزكاة بغض النظر عن جنسه أو لونه أو نسبه أو مركزه الاجتماعي أو مقر الإقامة، فهي تفرض على الكبار والصغار والرجال والنساء والعقلاء والمجانين كلهم سواء.

١٠- **مصارفها محددة:** قال تعالى في محكم آياته: ﴿إِنَّمَا الصَّدَقَاتُ لِلْفُقَرَاءِ وَالْمَسَاكِينِ وَالْعَامِلِينَ عَلَيْهَا وَالْمُؤَلَّفَةِ قُلُوبُهُمْ وَفِي الرِّقَابِ وَالْغَارِمِينَ وَفِي سَبِيلِ اللَّهِ وَابْنِ السَّبِيلِ فَرِيضَةً مِنَ اللَّهِ وَاللَّهُ عَلِيمٌ حَكِيمٌ﴾.

مصارف الزكاة:

المصارف: جمع مصرف والمراد بها هنا: الأصناف الثمانية الذين تصرف لهم الزكاة قال الله تعالى في الآية (٦٠) من سورة التوبة: ﴿إِنَّمَا الصَّدَقَاتُ لِلْفُقَرَاءِ وَالْمَسَاكِينِ وَالْعَامِلِينَ عَلَيْهَا وَالْمُؤَلَّفَةِ قُلُوبُهُمْ وَفِي الرِّقَابِ وَالْغَارِمِينَ وَفِي سَبِيلِ اللَّهِ وَابْنِ السَّبِيلِ فَرِيضَةً مِنَ اللَّهِ وَاللَّهُ عَلِيمٌ حَكِيمٌ﴾. فقد حددت الآية الكريمة مصارف الزكاة بدقة وهم الفقراء، المساكين، العاملون عليها، المؤلفة قلوبهم، في الرقاب، الغارمون، في سبيل الله، ابن السبيل. ولا يجوز صرف الزكاة في غيرها حتى في أعمال الخير مهما عظمت مثل بناء المساجد وغيرها من أعمال الخير، فالله سبحانه وتعالي أراد تحقيق الغايات العظيمة من فرض الزكاة بدفعها في مصارف محددة، وفيما يلي تفصيل لكل نوع منها:

المصرفان الأول والثاني: الفقراء والمساكين:

الفقير عند الأئمة الثلاثة مالك والشافعي وأحمد: من ليس له مال ولا كسب حلال لائق به يقع موقعا من كفايته من مطعم وملبس ومسكن وسائر ما يحتاج إليه ولا بد له منه لنفسه ولمن تلزمه مؤنته كمن يحتاج إلى عشرة دراهم كل يوم ولا يجد إلا أربعة فأقل.

والمسكين في الاصطلاح هو عند الأئمة الثلاثة: من يملك من المال الحلال أو

يكتسب من الكسب اللائق به ما يقع موقعاً من كفايته ولكن لا تتم به الكفاية. فمن له مال يبلغ نصف كفايته فأكثر، لكنه لا يكفيه لنفسه ومن تجب عليه نفقته من غير إسراف ولا تقتير، يعد مسكيناً.

فالمساكين هم الذين يجدون أكثر الكفاية أو نصفها من كسب أو غيره، مما لا يقع موقعاً من الكفاية، والمسكين أحسن حالاً من الفقير؛ لأن الله تعالى قال: ﴿أَمَّا السَّفِينَةُ فَكَانَتْ لِمَسَاكِينَ يَعْمَلُونَ فِي الْبَحْرِ﴾، فأخبر أنهم مساكين، وأن لهم سفينة، وقال تعالى: ﴿لِلْفُقَرَاءِ الَّذِينَ أُحْصِرُوا فِي سَبِيلِ الله لا يَسْتَطِيعُونَ ضَرْبًا فِي الأَرْضِ يَحْسَبُهُمُ الْجَاهِلُ أَغْنِيَاءَ مِنَ التَّعَفُّفِ تَعْرِفُهُمْ بِسِيمَاهُمْ لا يَسْأَلُونَ النَّاسَ إِلْحَافًا وَمَا تُنْفِقُوا مِنْ خَيْرٍ فَإِنَّ الله بِهِ عَلِيمٌ﴾. فهذه الحال التي أخبر بها عن الفقراء هي دون الحال التي أخبر بها عن المساكين.

المصرف الثالث: العاملون عليها:

هم من يقومون بجباية الزكاة، وحفظها وتوزيعها، وفي هذا جواز بصرف جزء من الزكاة على الجهة القائمة على الجباية وهي في المملكة العربية السعودية مصلحة الزكاة والدخل. ولكن المعمول به في المملكة أن هذه الجهة لا تأخذ من أموال الزكاة ريالاً واحداً، بل تحول كافة أموال الزكاة لحسابات في مؤسسة النقد خاصة بمستحقي الضمان الاجتماعي وهم مستحقو الزكاة، وأعتقد أن هذا هو التصرف الأمثل حتى يشعر من يدفعون الزكاة أنها تذهب لمصارفها الصحيحة. فلو أخذت الجهة المسؤولة عن الزكاة جزء من هذه الأموال فستثار تساؤلات حول الإسراف والتبذير في هذا المصرف من الزكاة.

المصرف الرابع: المؤلفة قلوبهم:

هم الذين يراد تأليف قلوبهم أو قلوب ذويهم للدخول في الإسلام أو تثبيتهم عليه، وكذلك هم من يرجى نفعهم للإسلام والمسلمين.

لكن هل سقط سهم المؤلفة قلوبهم بعد وفاته صلى الله عليه وسلم لأن المعنى الذي لأجله كانوا يعطون الزكاة قد زال بإعزاز الإسلام واستغنائه عن تأليف القلوب واستمالتهم إلى الدخول فيه وعلى هذا يكون عدد المصارف سبعة لا ثمانية. فقد قال شيخ المفسرين الإمام أبو جعفر بن جرير الطبري بعد ما ذكر الخلاف في إعطاء المؤلفة قلوبهم: أن الله جعل الصدقة في معنيين: أحدهما: سد خلة المسلمين،

والآخر: معونة الإسـلام وتقويته. فما كان في معونة الإسـلام وتقوية أسـبابه فإنه يعطى الغني والفقيـر لأنه لا يعطى من يعطى للحاجة وإنما يعطى معونة للدين وذلك كما يعطى في الجهاد في سـبيل الله فإنه يعطى ذلك غنيًا كان أو فقيراً للغزو لا لسد خلته. وكذلك المؤلفة قلوبهم يعطون ذلك وإن كانوا أغنياء اسـتصلاحاً بإعطائهم أمر الإسـلام وطلب تقويته وتأييده وقد أعطى النبي صلى الله عليه وسـلم من أعطى من المؤلفة قلوبهم بعد أن فتح الله عليه الفتوح وانتشر الإسلام وعز أهله فلا حجة لمحتج بأن يقول: لا يتألف اليوم على الإسلام أحد لامتناع أهله بكثرة العدد وقد أعطى النبي صلى الله عليه وسـلم من أعطى منهم في الحال التي وصفت.[١٨] ومرد ذلك إلى رأي ولي الأمر العادل وتقدير أهل الرأي بما فيه مصلحة الإسلام وأهله.

المصرف الخامس: الرقاب:

الرقاب: جمع رقبة، والمراد بها في القرآن: العبد أو الأمة حيث تصرف الزكاة في فك رقابهم من العبودية. ويمكن أن تقسم إلى ثلاثة أنواع:

النوع الأول: المُكاتب المسلم، الذي اشترى نفسه من سيده بدين مؤجل.

النوع الثاني: الأسير المسلم، الذي وقع في قبضة الكفار.

النوع الثالث: المملوك المسلم، الذي دخل في الرق.

فتصرف الزكاة في هذه الأنواع من الرقاب

المصرف السادس: الغارمون:[١٩]

الغارمـون: جمع غارم: وهو الذي عليه الدين، والغريم هو الدائن. والغارمون هم الذيـن تحملوا الديون وتعين عليهـم أداؤها والغرم هو الدين. وهم المدينون العاجزون عن وفاء ديونهم ويشترط أن يكون الدين في غير معصية الله.

والغـارم في مذهب أبي حنيفة هو من عليه دين ولا يملك نصاباً فاضلاً عن دينه. وعند مالك والشـافعي وأحمد الغارمون نوعان، النوع الأول: غارم اسـتدان لمصلحة نفسـه أو لمن يعول في مباح كأن يسـتدين في نفقة أو كسوة أو زواج أو علاج مرض أو بناء مسـكن أو شـراء أثاث لابد له منه أو أتلف شيئًا على غيره خطأ أو سهوا أو نحو ذلـك فهذا يعطي ما يقضـي به دينه إذا كان في حاجة إلى ما يقضي به الدين لفقره. وذلك بالشروط التالية:

١- أن لا يكون الدين ناشئاً عن معصية.

٢- أن يكون الدين مما يحبس فيه.

٣- أن لا يكون المدين قادراً على السداد.

٤- أن يكون الدين حالاً، أو مستحقاً للأداء وقت إعطاء المدين من الزكاة.

النـوع الثاني من الغارمين: الغارم لمصلحة عامـة، وهم الذين يغرمون لنفقات في أعمـال الخيـر ومصلحة المجتمع مثل الغرم لإصلاح ذات البـين وذلك بأن يقع عداوة وتشاجر في دماء وأموال ويتوقف صلحهم على من يتحمل ذلك فيتوسط بالصلح بينهم ويلتزم في ذمته مالا عوضاً عما بينهم فهذا قد أتى معروفًا عظيمًا فكان من المعروف حملـه عنه من الصدقة لئلا يجحف ذلك بسـادات القـوم المصلحين ويوهن عزائمهم فجاء الشرع بإباحة المسألة فيها وجعل لهم نصيباً من الزكاة ولو كانوا أغنياء.

المصرف السابع: سبيل الله:

السـبيل هو الطريق وسبيل الله هو الطريق الموصل إلى مرضاته من العلم والعمل، وقيل إن المقصود في ذلك الغزاة في سبيل الله (الجهاد)، وقد ذهب بعض العلماء إلى أبعد من الغزاة في سبيل الله ليشمل هذا المصرف الكثير من مصالح المسلمين العامة التي بها قوام أمر الدين والدولة ونشر الإسلام.

ويرجح القول بتوسيع هذا المصرف ليشمل كل ما يتحقق به نصرة الدين فكثير من استـعمالات سبيل الله كانت في الجهاد مما جعله أقرب من غيره، فقد ورد لفظ (في سـبيل الله) في القرآن الكريم (٥٠) مرة، (٣٨) منها مع القتال والجهاد، و(٨) مواضع مـع الإنفاق جلهـا في الإنفاق مع القتال، و(٤) مرات وردت مـع الهجرة التي يراد بها التوجه والسـفر لإعزاز الدين. فيدخل في الجهاد الدعوة إلى الله ونشـر دينه، ودفع الشـبهات، وصد التيارات المعادية له، وبهذا لا يقتصر الجهاد على النشاط العسكري فقط.[٢٠]

المصرف الثامن: ابن السبيل:

المسافر الغريب الذي انقطعت به الأسباب في سفره عن بلده ومستقره وماله وأهله وليس له ما يرجع به إلى بلده، فإنه يعطى من الزكاة ما يوصله إلى بلده وإن كان غنياً في بلده. وقد اشترط العلماء لإعطاء ابن السبيل من مال الزكاة شروطاً:

١- أن يكـون محتاجاً إلى ما يوصله إلى وطنه لأن المقصود إنما هو الإيصال إلى بلده، ولا يمنع من ذلك غناؤه في بلده لقوله صلى الله عليه وسلم «لا تحل الصدقة لغني

إلا في سبيل الله أو ابن السبيل» الحديث رواه أبو داود وابن ماجة من حديث أبي سعيد.

٢- أن يكون سفره في غير معصية، فلا يعان بمال المسلمين على معصية الله.

الأصناف الذين لا تصرف لهم الزكاة:

جاءت السنة بتحريم صرف الزكاة إلى بعض الأصناف واشترط الفقهاء أن لا يكون آخذ الزكاة من الأصناف الذين جاءت السنة بتحريمها عليهم، وهم:

١- الأغنياء.

٢- الأقوياء المكتسبون.

٣- الكفار والمشركون.

٤- أولاد المزكي ووالداه وزوجته أما باقي الأقارب ففيهم خلاف.

٥- آل النبي صلى الله عليه وسلم وهم: بنوهاشم باتفاق العلماء.

أوجه التشابه والاختلاف بين الضريبة والزكاة:

لا شك أن هناك عناصر مشتركة بين الضريبة والزكاة، وفي المقابل هناك العديد من الاختلافات وفي الجدولين التاليين سنحاول أن نتطرق لهذه العناصر المشتركة وكذلك للاختلافات والتباين بين الضريبة والزكاة.

الجدول رقم (١)

أوجه التشابه بين الضريبة والزكاة

م	أوجه التشابه	الزكاة	الضريبة
١	الجبر والإلزام	تؤخذ الزكاة من المكلف، ويقاتل من رفض دفعها.	تفرض الضريبة وتدفع جبراً وبصفة نهائية، ولا يعفى منها إلاّ بنص في نظام الضرائب، ومن يتهرب يعرض نفسه للعقاب المالي والمدني.
٢	انعدام المقابل	مؤدي الزكاة لا يحصل على مقابل خاص به في الدنيا، إلاّ أنه يحصل على الجزاء في الآخرة.	دافع الضريبة لا يحصل على مقابل مباشر محدد خاص به.
٣	العدالة	تتضح العدالة في الزكاة من خلال أنها تطبق على العموم مع اختلاف أجناسهم وأنسابهم وألوانهم، وفي كل مكان وزمان. وتعفي ما دون النصاب وتمنع الازدواج وتراعي الجهد المبذول والظروف الشخصية.	العدالة في الضريبة هي نسبية وتختلف وفقاً للقيم والتقاليد السائدة في المجتمع، وهي تقضي بأن تفرض الضريبة على جميع الأشخاص والدخول بلا استثناء وبشكل يتناسب مع مقدرة المكلف المالية. ولكنها لا تحقق العدالة التامة كالزكاة.
٤	اليقين	هذا المبدأ موجود في الإسلام حيث حدد القرآن والسنة وعاء الزكاة، ونصابها وسعرها ومستحقيها ومسئولية الدولة أو ولي الأمر في جمعها وصرفها.	يقصد باليقين أن تكون نصوص النظام الضريبي واضحة ويتم تحديد الضريبة بشكل دقيق دون أخطاء، وحتى يفهمه الجميع ولا يكون عرضه للتفسيرات المختلفة، وهذا يتوفر في الضريبة بشكل نسبي.
٥	الجهاز الإداري المسئول عن التحصيل	تتولى الدولة جبايتها من المستثمرين السعوديين. عن طريق مصلحة الزكاة والدخل.	كذلك تتولى الدولة تحصيل الضريبة من المستثمرين الأجانب. بواسطة مصلحة الزكاة والدخل

الجدول رقم (٢)

أوجه الاختلاف بين الضريبة والزكاة

م	أوجه الاختلاف	الزكاة	الضريبة
١	المفهوم والطبيعة	عبادة مالية وركن من أركان الإسلام وتتسم بالثبات والاستقرار والاستمرار وتسميتها تدل على الطهارة والنماء والبركة.	التزام إجباري بموجب نظام وضعي وهي تتغير بتغير الزمان والمكان والأحوال الاجتماعية والاقتصادية، اسمها يشتق من ضرب عليه أي ألزمه.
٢	الهدف منها	تزكية النفس ومواساة الفقراء والمساكين وهي تحقق الكثير من الأهداف الاجتماعية والاقتصادية والسياسية.	تأمين الموارد المالية للحكومة لإنفاقها في المصالح العامة، وهي أيضاً تحقق الكثير من الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية.
٣	المكلف بها	المسلم الذي يمتلك نصاب الزكاة، وفي المملكة تجبي الحكومة الزكاة من الشركات السعودية المقيمة ومواطني مجلس التعاون الخليجي.	تفرض الضريبة على المستثمرين غير السعوديين (وتفرض الضريبة على جميع شركات الزيت والنفط والبتروكيميائية والغاز).
٤	أساس التكليف	الإسلام. وهناك شروط أخرى لوجوب الزكاة منها النماء وبلوغ النصاب والملك التام للنصاب وخلو المال من الحاجة الأصلية والدين وحولان الحول على رأس المال.	يحدد النظام الضريبي من تفرض عليهم الضريبة.
٥	المقدار أو السعر	ثابت وغير قابل للتغيير أبداً ومقداره بحسب نوع الأموال التي تفرض عليها الزكاة. وقد حدد القرآن والسنة مقادير الزكاة، من الخمس إلى العشر إلى نصف العشر إلى ربع العشر، وهي لا تقبل التغيير أو التعديل.	ثابتة حسب النظام ولكنها قابلة للتغير بتعديل النظام.
٦	المصارف	حددها القرآن الكريم في ثمانية مصارف فقط وهم الفقراء والمساكين والعاملون عليها والمؤلفة قلوبهم وفي الرقاب والغارمون وفي سبيل الله وابن السبيل. ويستفيد منها المحتاجون فقط.	مصارفها غير محددة وتوزع على أوجه الإنفاق المختلفة بموازنة الدولة ولا تخصص لأوجه إنفاق محددة. ويستفيد من إنفاقها الأغنياء والفقراء على حد سواء.

م	أوجه الاختلاف	الزكاة	الضريبة
٧	وقت الاستحقاق	يشترط أن يحول الحول على النقود وعروض التجارة والأنعام وأن تبلغ النصاب، والحول سنة قمرية.	تستحق الضريبة ولو على جزء من السنة وتخضع الأرباح العرضية والرأسمالية ولو لم يمضي عليها سنة.
٨	نقل العبء	تعتبر نفقة لا يمكن أن ينقل عبؤها على المستهلك.	يمكن أن ينقل عبء الضريبة إلى المستهلك برفع أسعار السلع عليه.
٩	الإقليمية	تفرض على المسلم أياً كان مكان إقامته حتى ولو كان في بلد غير مسلم.	تأخذ الضريبة بمبدأ الإقليمية غالباً لفرضها.
١٠	الازدواج	يتسم نظام الزكاة بأنه لا ازدواج فيه لقوله صلى الله عليه وسلم: «لا ثني في الصدقة» وأصل الثني تكرار الشيء، أي لا تجب زكاتان في حول واحد لمال واحد.	بينما يعاني دافع الضريبة من مشاكل الازدواج الضريبي الذي يحدث داخلياً وخارجياً بفرض أكثر من ضريبة على نفس المال أو تكرارها في العام الواحد بعمد أو بغير عمد. وجاءت الاتفاقيات الثنائية لمنع الازدواج الضريبي.
١١	تحديد الوعاء	الوعاء الزكوي يأخذ الأرباح السنوية ويضيف عليها حقوق الملكية ويخصم صافي الأصول والاستثمارات.	تفرض الضريبة على صافي الدخل.
١٢	طريقة الدفع	تدفع زكاة المواشي والزروع والثمار عيناً (من نفس العين)، أي أن أصل أداء الزكاة من جنس المال، إلاّ أن بعض العلماء أجازوا الدفع نقداً.	تدفع الضريبة في صورة نقدية، ولا يجوز تحصيلها في صورة عينية أو خدمات شخصية.
١٣	التهرب من دفعها	يدفع المسلم الزكاة ليرضي ربه، ويحقق ركن من أركان الإسلام فهو يعلم أنها فرض عليه وأنها تزكية لماله في الدنيا، فهو لا يشعر بأنه مظلوم بدفعها، كما أنه إذا تهرب من دفعها يعلم أنها ستأخذ منه بالقوة ولو بالقتال.	يلجأ دافعو الضريبة إلى الأساليب المشروعة وغير المشروعة للتهرب جزئياً أو كلياً من الضريبة، وهنا تضع الدولة إجراءات وغرامات وعقوبات تعمل على منع أو تقليل التهرب الضريبي والعمل على معالجة أسبابه.
١٤	من حيث سقوط الحق بتقادمها	لا تسقط الزكاة بمضي المدة، وإنما تظل ديناً في عنق المسلم ولا تبرأ ذمته منها حتى يؤديها.	في حين تسقط الضريبة بالتقادم وبعد فترة زمنية يحددها النظام.

التطور التاريخي لمحاسبة الضريبة والزكاة في المملكة العربية السعودية:

الضرائب وتطورها مرتبط بشكل كبير بتطور أهداف الدولة خصوصاً في الدول محدودة الموارد وقد عرفت البلاد الإسلامية نظام التكافل الاجتماعي منذ فجر الإسلام وذلك بفرض الزكاة على المسلمين فهي فريضة شرعية، وركن من أركان الإسلام، وحققت مقاصدها الشرعية والاجتماعية والاقتصادية عند تطبيقها في السنة الثانية من الهجرة. ثم قل دور الزكاة بإهمال جبايتها وعدم تنظيم ذلك عبر التاريخ الإسلامي، وكادت أن تصبح غائبة أو منسية. ومنذ توحيد المملكة العربية السعودية بدأت في الاهتمام بجباية الزكاة، كما تم فرض أنواع من الضرائب، وكانت تجبى بطرق بدائية وبسيطة. وقد عرفت المملكة العربية السعودية العديد من أنواع الضرائب المختلفة لسد احتياجاتها من الموارد المالية منذ دخول الملك عبد العزيز إلى الحجاز في عام (١٣٤٣هـ)، كما فرضت ضريبة الطرق بعد ذلك في عام (١٣٤٤هـ). ونظراً لضآلة الموارد المالية للدولة؛ فرضت الضرائب إلى جانب الزكاة لتمويل النفقات والمشروعات العامة التي تريد الدولة القيام بها.

وكانت الضرائب في السعودية في بدايتها بسيطة وسهلة التحصيل مثل ضرائب الدمغة (الطوابع) والتي حوّلت فيما بعد إلى ضرائب الطرق، وكذلك الضرائب العقارية التي كانت تفرض على العقارات في بعض الجهات بالمملكة وقد ألغيت جميعها بالإضافة إلى عدد من الضرائب الأخرى التي تم إلغاؤها لعدم فاعليتها.

ومع تطور احتياجات الدولة واتساع مصارفها وأوجه إنفاقها لجأت المملكة إلى فرض ضرائب مباشرة على الدخول وبصورة أكثر تنظيماً، وبموجب ذلك تم فرض ضرائب على جميع دخول المقيمين الشخصية وكذلك الناتجة من استثمار أموالهم وأرباح الشركات يتساوى في ذلك السعوديين والأجانب، ولكن المواطن السعودي الذي تجب في حقه الزكاة تظلم من ذلك لأنه يقوم بدفع الزكاة الواجبة شرعاً ودفع الضرائب في آن واحد وفي ذلك زيادة للأعباء المالية عليه خصوصاً مع ضآلة الدخول في السابق وعدم كفايتها لمتطلبات المعيشة مما لا يسمح بدفع الضريبة بجانب الزكاة. وقد تم قبول هذا التظلم وأعفي السعوديون من الضريبة.

وبعد أن منّ الله على المملكة بالموارد المالية في مجال البترول أدت إلى تزايد دخل الدولة ومن ثم عدم الاعتماد على الضرائب لتوفير الموارد المالية مما قلل من أهمية فرض الضرائب على الجميع، وتم إلغاء العديد من الضرائب السابقة واكتفت بفرض

ضريبة الدخل على الأجانب وفرض الزكاة على استثمارات السعوديين ثم مواطني دول مجلس التعاون الخليجي.

ولم يكن هناك محاسبة لا للزكاة ولا للضريبة إذ لا وجود لمؤسسة مختصة بهذا الأمر، حتى بعد صدور النظام الضريبي القديم في عهد الملك عبدالعزيز. بعد ذلك صدرت من وزير المالية تعليمات لتنفيذ هذا النظام وذلك بتأسيس دائرة خاصة لهذه الضريبة بوزارة المالية وجرت العديد من التعديلات على هذا النظام في عهد الملك عبدالعزيز والملك سعود والملك فيصل والملك خالد رحمهم الله.

وقد حددت المادة السادسة من النظام الضريبي القديم نسبة الضريبة على مجموع الدخل الشخصي والدخل الصافي أو الأرباح الناتجة عن استثمار رؤوس الأموال فيما زاد على ستة آلاف ريال وهذه المادة قد عدلت بتاريخ ١٣٨٢/٦/٢٥هـ ومن ثم عدلت في ١٣٩٠/٧/١هـ وكانت ٥٪ عن الجزء من مجموع الدخل الذي يزيد على حد الإعفاء ولا يتجاوز ستة عشر ألف ريال، و١٠٪ عن الجزء من مجموع الدخل الذي يزيد على ستة عشر ألف ريال ولا يتجاوز ستة وثلاثين ألف ريال، و٢٠٪ عن الجزء من مجموع الدخل الذي يزيد على ستة وثلاثين ألف ريال ولا يتجاوز ستة وستين ألف ريال و٣٠٪ عن الجزء من مجموع الدخل الذي يزيد على ستة وستين ألف ريال.

كما أن المادة الحادية عشرة منه حددت نسبة الضريبة المفروضة على أرباح الشركات والتي عدلت بتاريخ ١٣٩٠/٧/١هـ، وكانت هذه النسبة ٢٥٪ عن الجزء من الأرباح الذي لا يتجاوز مائة ألف ريال في السنة، و٣٥٪ عن الجزء من الأرباح الذي يزيد على مائة ألف ريال ولا يتجاوز خمسمائة ألف ريال في السنة، و٤٠٪ عن الجزء من الأرباح الذي يزيد على خمسمائة ألف ريال ولا يتجاوز مليون ريال في السنة و٤٥٪ عن الجزء من الأرباح الذي يزيد على مليون ريال في السنة.

وصدر بعد هذا النظام وبتاريخ ١٣٧٠/٣/١٦هـ نظام ضريبة الدخل الإضافية على الشركات المشتغلة بإنتاج البترول أو المواد الهيدروكربونية نسبتها (٥٠٪) من صافي الدخل، ثم عدلت النسبة لتكون (٥٥٪) اعتباراً من ١٩٧١/١/١م، ١٣٩٠/١٢/١٩هـ، ومن ثم زيدت هذه النسبة لتصبح (٦٦و٦٥٪) من تاريخ ١٣٩٤/٩/١٥هـ، ورفعت النسبة بتاريخ ١٣٩٤/١٠/١٧هـ أي بعد حوالي الشهر إلى (٨٥٪).

وبعد ذلك صدرت تعليمات جباية زكاة عروض التجارة بتاريخ ١٣٧٠/٦/٢٩هـ، ومن ثم صدرت اللائحة التنفيذية للنظام بتاريخ ١٣٧٠/٨/٦هـ، مؤلفة من عشرين

مادة. وبعد ذلك التاريخ تأسست مصلحة الزكاة والدخل بموجب القرار الوزاري رقم (٣٩٤) بتاريخ ١٣٧٠/٨/٧هـ الموافق ١٩٥١/٥/١٤م، وقد نص القرار على أن تحدث مصلحة خاصة تقوم بإدارة أعمال تحقيق وتحصيل ضريبة الدخل والزكاة الشرعية تسمى مديرية مصلحة الزكاة والدخل، وتتمثل مهام المصلحة الأساسية في جباية زكاة عروض التجارة من رعايا المملكة العربية السعودية، ويعامل مواطنو دول مجلس التعاون الخليجي معاملة السعوديين، كما أنها تقوم بتحصيل الضريبة من الأفراد غير السعوديين ممن يمارسون النشاط في المملكة العربية السعودية ومن الشركات السعودية المقيمة عن حصص الشركاء غير السعوديين فيها، ومن الشركات غير المقيمة التي تمارس العمل في المملكة من خلال منشأة دائمة أو التي تحقق دخلا من مصدر في المملكة.[٢١]

وتعتبر مصلحة الزكاة والدخل هي الجهة المسئولة عن إدارة وتحصيل ضريبة الدخل والزكاة الشرعية بالمملكة. وكان مقرها مدينة جدة لكنها انتقلت بعد ذلك إلى الرياض اعتباراً من١/٧/١٣٩٠ هـ. وبعد إنشاء مصلحة الزكاة والدخل نستطيع القول بأن تاريخ محاسبة الزكاة والضريبة في المملكة قد بدأ، حيث نظمت هذه المصلحة إجراءات جباية الزكاة وتحصيل الضريبة، وفرضت تطبيق الكثير من المعايير والمبادئ المحاسبية وأوجبت التقيد ببعض هذه المبادئ عند تقديم الإقرارات الضريبية والزكوية، فقد نصت المادة الثامنة عشرة من اللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة أن على الموظفين المسئولين عن تطبيق هذا القرار مسك الدفاتر اللازمة لتحقيق الزكاة وتحصيلها وقيد الاعتراضات وتبليغ الإخبارات من المكلفين واستحصال البيانات من المكلفين للزكاة الشرعية.

وبعد صدور النظام الضريبي الحالي بقرار مجلس الوزراء رقم (٢٧٨) وتاريخ ١٤٢٤/١١/٢٠هـ الموافق ٢٠٠٤/١/١٢م المصادق عليه بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/٢٥هـ الموافق ٢٠٠٤/٣/٦م بالموافقة على النظام الحالي لضريبة الدخل ملغياً النظام القديم وما تبعه من تعديلات ونظم إضافية، كان هناك نقلة كبيرة في محاسبة الضريبة والزكاة، حيث تضمن النظام الحالي الكثير من الأسس والمبادئ والمعايير والمقاييس المحاسبية التي يجب أن يستخدمها المكلف للوصول لوعائه الضريبي، بل اشترط في حالات محددة أن يصادق محاسب قانوني على إقرارات المكلفين. ويعد النظام الضريبي السعودي الصدر عام ١٤٢٥هـ من أفضل الأنظمة الموجودة عالمياً وبحسب تقرير البنك الدولي كان ترتيب المملكة السادس على مستوى

دول العالــم في مجال الضريبة، وذلك يعود لأن هذا النظام واضح وبســيط ويتســم بالشفافية لذا يعد من أفضل الأنظمة.

مــن المتوقع أن يصدر النظــام الزكوي الجديد الذي يعالج الكثير من الإشــكالات الحالية فــي جباية الزكاة وربما يكون فيه مزيداً من أنواع الزكوات المفروضة شــرعاً ســيتم تكليف مصلحة الزكاة والدخل بها، والذي في الوقت الحاضر تتم مناقشته في مجلس الشورى، وسنناقش ذلك في جزء خاص من هذا الكتاب.

الازدواج الضريبي والثني الزكوي:

مفهوم الازدواج الضريبي:

يقصــد به فــرض ضريبتين أو أكثر علــى وعاء ضريبي واحد خلال نفس الســنة الضريبيــة، أو فــرض الضريبة نفســها أو ضريبة من النوع نفســه أكثر من مرة على الشخص نفسه بالنسبة للمال نفسه في فترة ضريبية واحدة.

ويمكن تقسيم الازدواج الضريبي إلى نوعين:

ازدواج داخلــي: وهــو خضوع نفس الوعاء لأكثر مــن ضريبة داخل الدولة الواحدة وهــذا يتواجد بصورة كبير في الــدول الاتحادية (الفيدرالية) مثــل الولايات المتحدة الأمريكيــة حيث تكون هناك ولايات لها ضرائبها وحكومة مركزية أيضاً لها ضرائبها. ولتجنب الازدواج نجد أنه من الســهولة مكافحة الازدواج الداخلي نظراً لوجود سلطة عليا للدولة يمكنها منع هذا الازدواج وذلك عن طريق فرض القواعد اللازمة لمنع هذا الازدواج.

ازدواج خارجــي (دولــي): وهو خضوع نفس الوعــاء لأكثر من ضريبة في عدة دول مختلفــة. ويتحقق في حالة قيام دولتين أو أكثر بفرض الضريبة على الوعاء نفســه، وليس من الســهولة مكافحته نظراً لعدم وجود ســلطة عليا موحدة تستطيع التنسيق بين الأنظمة الضريبية للدول المختلفة بحيث تمنع حدوث هذا الازدواج، واتفاقيات منع الازدواج الضريبــي جاءت لتجنب ذلك. وفي النظام الضريبي الســعودي وفي مادته (٣٥) ذكر أنه عند تعارض شرط معاهدة أو اتفاقية دولية تكون المملكة طرفاً فيها مع مواد وأحكام هذا النظام تسري شروط المعاهدة أو الاتفاقية الدولية.

ولــلازدواج الضريبي آثاره الســلبية على موارد الدولة، فقــد يحاول المكلف تجنب الضريبة ويكون ذلك بالتخلص المشــروع من الضريبة وامتناع المكلف من القيام بالعمل

المحقق للضريبة أساســاً. وقد يتهرب المكلف من دفع الضريبة بالتخلص غير المشروع من الضريبة. ويكون بامتناع المكلف الذي توافرت فيه شروط الخضوع لها عن الوفاء بها، عــن طريق الغش أو التدليس والتزوير. كما أن عدالة الضريبة لن تكون حاضرةً بوجــود الازدواج الضريبي بتحميل المكلف أكثر من طاقتــه مما يقد يؤدي إلى عرقلة الاســتثمار في البلد وإبطاء الحركة الاقتصادية، وهذا يمنع استقطاب رؤوس الأموال الأجنبية، بل حتى رؤوس الأموال المحلية ســتتأثر وستتسرب للخارج للبحث عن فرص استثمارية ذات عائد أفضل.

أسباب الازدواج الضريبي: (٢٢)

يرجع انتشار ظاهرة الازدواج الضريبي إلى أسباب متعددة من أهمها:

١- رغبة الدول في التوسع في فرض العديد من الضرائب نظراً لزيادة الأعباء المالية على الدولة بســبب توســع الدول في الانفــاق وزيادة مطالب الأفــراد بمزيد من الخدمات وزيادة حجم سكان الدول بشكل كبير.

٢- تلجأ الدول إلى فرض أكثر من ضريبة لإخفاء الارتفاع الحقيقي في أسعار الضريبة بتقسيمها على أكثر من نوع من الضرائب على نفس الوعاء الضريبي.

٣- قــد ترغب بعض الدول في التمييز بين فئــات المكلفين، فتكون هناك ضريبة على جميع المكلفين وأخرى على فئة منهم.

٤- الانتشــار الكبير للشركات العملاقة في جميع دول العالم أدى إلى فرض الضرائب على نفس الدخل أكثر من مرة ولكن في دول مختلفة.

٥- ومن أســباب الازدواج الضريبي ســهولة نقل رؤوس الأمــوال والأيدي العاملة بين الــدول مما ينتج عنه فرض الضرائب على نفس العمل أو نفس المال أكثر من مرة في نفس السنة لكن في دول مختلفة.

مفهوم الثني الزكوي:

الثني الزكوي يعني أخذ الزكاة على نفس المال وفي نفس الحول مرتين. فمثلاً إذا زكــي المال ثم تحول إلى صورة أخرى مغايرة لــه، كالمحصول الزراعي إذا زكي ثم بيع بثمن، أو الماشــية التي زكيت ثم بيعت بثمن فالثمن الناشــئ من بيع الوعاء المزكى إذا حصل خلال نفس الحول المزكى عنه فإنه لا يزكى لأن في ذلك تكراراً في فرض الزكاة

خلال حول واحد للمال نفســه وهو منهي عنه بالحديث الشــريف المتفق عليه (لا ثِنَى في الصدقة).

دور الإعفاءات الضريبية في جلب الاستثمارات الأجنبية:

مــن الطبيعي أن يكون للإعفــاءات الضريبية دور كبير في جــذب رؤوس الأموال من مختلف دول العالم، وهي تتســابق لجذب الاستثمارات الأجنبية لكي تضيف قيمة للاقتصاديات المحلية. وتســتخدم الإعفاءات الضريبية كأداة فاعلة في هذا السباق، ولا شك أنها ليست المحفز الوحيد للاستثمار، لكنها ذات تأثير مشاهد.

ويمكن باســتخدام الإعفاءات توجيه هذه الاستثمارات لأنواع محددة من المنتجات أو لمناطق محددة تسعى الدولة لتنميتها اقتصادياً، كما فعلت المملكة العربية السعودية في عام ٢٠٠٨م حيث منحت الدولة حوافز ضريبية مشــروطة للمســتثمرين في بعض مناطق المملكة بهدف دعم وتشــجيع رؤوس الأموال وتوســيع دائرة الاســتثمار لتشمل جميع المناطق خصوصاً الأقل نمواً، فالشــركات التي تســتثمر في هذه المناطق تعطى إعفاءات ضريبية حددت بعشــر سنوات ابتداء من تاريخ تمتع المشروع بميزة الاعتماد الضريبي.

الاتفاقيات الدولية ودورها في منع الازدواج الضريبي:

لا شك أن للاتفاقيات الضريبة دوراً بارزاً في التقليل من الازدواج الضريبي الدولي أو الخارجي فهذه الاتفاقيات تقوم على أسس هي:[٢٣]

١- إعفاء الإيراد مــن الضريبة في إحدى الدولتين المتعاقدتين وإخضاعه في الأخرى مع تفضيل مبدأ التبعية الاقتصادية.

٢- السماح بخصم الضريبة الأجنبية من الضريبة المحلية.

٣- الاتفاق بين الدولتين على أن تخفض إحداهما أو كلتاهما سعر الضريبة.

٤- خصم الضريبة الأجنبية من وعاء الضريبة المحلية.

هوامش الفصل الأول:

١- د. حسن أحمد غلاب، الأصول العلمية للمحاسبة الضريبية، مطبعة المدني، القاهرة، ١٩٧٤م، ص ٧.

٢- د. عبد الله المنيف وآخرون، المحاسبة الضريبية والزكاة الشرعية من الناحية النظرية والتطبيق العملي في المملكة العربية السعودية، جامعة الملك سعود، الرياض، ١٤١٧ هـ، ص ١٧.

٣- د. سلطان بن محمد السلطان، المحاسبة الضريبية النظرية والتطبيق، دار وابل للنشر، الرياض، الطبعة الثالثة، ١٤٢٥هـ، ص ١٢.

٤- د.عبد الله المنيف وآخرون، المحاسبة الضريبية والزكاة الشرعية من الناحية النظرية والتطبيق العملي في المملكة العربية السعودية، مرجع سابق، ص ٢٧.

٥- د. سلطان بن محمد السلطان، المحاسبة الضريبية النظرية والتطبيق، مرجع سابق، ص١٤ - ٢٨.

٦- عبد الله المنيف وآخرون، المحاسبة الضريبية والزكاة الشرعية من الناحية النظرية والتطبيق العملي في المملكة العربية السعودية، مرجع سابق، ص ٥٣ - ٥٦.

٧- د.حسن أحمد غلاب، الأصول العلمية للمحاسبة الضريبية، مرجع سابق، ص ٤٣.

٨- د. محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، معهد الإدارة العامة، الرياض، ١٤٠٣هـ، ص ٣٠٦.

٩- د. سلطان بن محمد السلطان، المحاسبة الضريبية النظرية والتطبيق، مرجع سابق، ص ٣٣ - ٣٦.

١٠- موقع مصلحة الزكاة والدخل، الاتفاقيات الضريبية، الرياض، ٢٠١٢م، http://www.dzit.gov.sa/agree/agree.shtml

١١- مجمع اللغة العربية، المعجم الوسيط، دار عمران، القاهرة، الطبعة الثالثة، الجزء الأول، ١٤٠٥هـ، ص٤١١.

١٢- الإمام مجد الدين أبي السعادات (أبن الأثير)، تحقيق محمود الطناحي وطاهر الزاوي، النهاية في غريب الحديث والأثر، القاهرة، دار إحياء الكتب العربية، المجلد الثاني، ١٣٨٣هـ، ص٣٠٧.

١٣- د. عبدالله بن منصور الغفيلي، نوازل الزكاة، بنك البلاد، الميمان للنشر والتوزيع، الرياض، الطبعة الأولى، ١٤٢٩هـ، ص ٤٣.

١٤- د. سلطان بن محمد السلطان، الزكاة أحكام وتطبيق، الجمعية السعودية للمحاسبة، الطبعة الأولى، الرياض ١٤١٧هـ، ص ١٤.

١٥- المرجع السابق، ص٢٢.

١٦- د. عبدالله بن منصور الغفيلي، نوازل الزكاة، مرجع سابق، ص ٨١ - ٨٨.

١٧- د. سلطان بن محمد السلطان، الزكاة أحكام وتطبيق، مرجع سابق، ص ٢٦ - ٤٢.

١٨- أبو جعفر محمد بن جرير الطبري، تفسير الطبري (جامع البيان في تأويل آي القرآن)، تحقيق د. عبدالله بن عبدالمحسن التركي، دار عالم الكتب، الرياض، مجلد ١١، ١٤٢٤هـ، ص ٥٢١ - ٥٢٣.

١٩- د. يوسف القرضاوي، فقه الزكاة، دراسة مقارنة لأحكامها وفلسفتها في ضوء القرآن والسنة، مكتبة وهبة، القاهرة، الطبعة السادسة عشر، المجد الثاني، ١٤٠٦هـ، ص ٦٢٩ - ٦٣٩.

٢٠- د. عبدالله بن منصور الغفيلي، نوازل الزكاة، مرجع سابق، ص ٤٣٨ - ٤٤٣.

٢١- مصلحة الزكاة والدخل، مجموعة أنظمة ضريبة الدخل وضريبة الطرق وفريضة الزكاة، مطابع الحكومة، ١٣٩٧هـ، ص ١٦٧.

٢٢- الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، المواد التدريبية لاختبار الزمالة، مادة الزكاة والضريبة، ٢٠٠٩م، ص١١٣.

٢٣- المؤتمر التقني الثامن لجمعية السلطات الضريبية للدول الإسلامية، دور اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي، ورقة دولة فلسطين، الرياض، ذو القعدة ١٤٣٢هـ.

أسئلة وتمارين الفصل الأول

السؤال الأول: أجب عن الأسئلة التالية:

١- لماذا فرضت الضريبة في عهد الملك عبدالعزيز؟
٢- متى تم تطبيق أول نظام لضريبة الدخل في المملكة؟ ومتى صدر آخر نظام؟
٣- عرف محاسبة الضريبة والزكاة؟ وما هو مفهوم الضريبة.
٤- حدد خصائص الضريبة مع شرح تفصيلي لها.
٥- اشرح وناقش الفرق بين الرسم والضريبة.
٦- ما الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية لفرض الضرائب؟
٧- في عام ٢٠٠٨م منحت المملكة حوافز اقتصادية، اشرحها بالتفصيل، وبين أسبابها.
٨- ما القواعد الأساسية لفرض الضرائب؟ ووضح بالتفصيل قاعدة الملاءمة؟
٩- حدد أهداف الضرائب المالية؟
١٠- ما أنواع وتقسيمات الضرائب؟
١١- اشرح بالتفصيل تقسيمات الضرائب من حيث النسبة المفروضة كضريبة.
١٢- ما الفرق بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة؟
١٣- ما الضرائب الشخصية وما الفرق بينها وبين الضرائب العينية؟
١٤- هل الضرائب المتعددة تعني فرض الضريبة على مجموع ما يحصل عليه الفرد من دخل من مصادر مختلفة؟ واشرح الفرق بينها وبين الضرائب الموحدة؟
١٥- ما المقصود بالوعاء الضريبي؟
١٦- عرف الدخل وفق نظرية المصدر (المنبع أو الاستغلال). وما هي شروط تحديده؟
٧١- عرف الدخل وفق نظرية الإثراء؟ وماذا يشمل؟
١٨- هل تعتبر الضريبة تكلفة أم استعمالاً للدخل؟ ولماذا؟
١٩- عند تعارض الاتفاقيات الدولية مع النظام الضريبي السعودي ماذا يطبق منهما؟
٢٠- ما المزايا التي تحققها اتفاقيات تجنب الازدوج الضريبي؟

٢١- قارن بين النظام الضريبي القديم والنظام الضريبي الحالي من حيث، أسعار الضريبة واستهلاك الأصول الثابتة.

٢٢- قارن بين النظام الضريبي القديم والنظام الضريبي الحالي من حيث، ترحيل الخسائر ومواعيد تقديم الإقرارات الضريبية وتسديد الضريبة.

٢٣- هل أجاز النظام الضريبي القديم استرداد المكلف للمبالغ المسددة بالزيادة؟ وكيف؟

٢٤- هل اختلفت الغرامات بين النظامين القديم والحالي؟ بين ذلك؟

٢٥- ما الاختلافات بين تشكيل لجان الاعتراض والاستئناف ومواعيد الاعتراض والاستئناف بين النظامين القديم والحالي؟

٢٦- عرف الزكاة لغةً وشرعاً؟

٢٧- ما الأهداف الاقتصادية للزكاة؟

٢٨- ما أنواع الزكاة؟ اشرحها؟

٢٩- ما شروط وجوب الزكاة؟ اشرحها باختصار؟

٣٠- هل تجب الزكاة على الصبي أو المجنون؟ وضح ذلك.

٣١- تخرج أموال كثيرة من وجوب الزكاة لعدم تحقق الملك التام فيها، بين ذلك؟

٣٢- ما نصاب الزكاة؟ بينه بالتفصيل؟

٣٣- من الخاضعون للزكاة؟ وضح ذلك.

٣٤- اذكر خصائص الزكاة باختصار؟

٣٥- ما الفرق بين مصرفي الزكاة الفقراء والمساكين؟

٣٦- تحدث عن مصارف الزكاة في الإسلام باختصار.

٣٧- أين تذهب أموال الزكاة في المملكة العربية السعودية؟

٣٨- ما الفرق بين مصرفي الزكاة الغارمين وفي الرقاب؟

٣٩- ما شروط إعطاء أبن السبيل الزكاة؟

٤٠- من يحرم دفع الزكاة إليه؟

٤١- ناقش أوجه التشابه بين الضريبة والزكاة من ناحية الجبر والإلزام والعدالة.

٤٢- ناقش أوجه الاختلاف بين الزكاة والضريبة من ناحية نقل العبء، الازدواج، وسقوط الحق بتقادمها؟

٤٣- حدد أبرز ملامح التطور التاريخي لمحاسبة الضريبة والزكاة؟

٤٤- عرف الازدواج الضريبي. وما أسبابه؟

٤٥- ما الفرق بين الازدواج الضريبي الداخلي والازدواج الضريبي الخارجي؟

٤٦- ما آثار الازدواج الضريبي؟

٤٧- عرف الثني الزكوي.

٤٨- للإعفــاءات الضريبية دور في جــذب رؤوس الأموال من مختلف دول العالم، بين ذلك.

السؤال الثاني: أجب بـ (√) أو (×) عن العبارات التالية:

( ) (١) تم إنشاء مصلحة الزكاة والدخل بالقرار الوزاري رقم ٣٩٤ وبتاريخ ١٣٧٠/٨/٧هـ الموافق ١٩٥١/٦/١٤م.

( ) (٢) لا تعتبر محاسبة الضريبة والزكاة من فروع المحاسبة.

( ) (٣) تعتبر الضريبة إجبارية وأحياناً عقابية.

( ) (٤) دافع الضريبة لا يحصل على مقابل مباشر لدفعه لها.

( ) (٥) لا تفرض الضرائب والرســوم إلاّ عند الحاجة وعلى أســاس من العدل، ولا يجوز فرضها أو تعديلها أو إلغاؤها أو الإعفاء منها إلاّ بموجب النظام.

( ) (٦) الرسوم والفواتير المدفوعة للدولة تكون مقابل الحصول على خدمات محددة وخاصة بدافع الرسم أو الفاتورة دون سواه.

( ) (٧) فــرض الضرائــب له أهداف مالية واقتصادية وليس له أهداف اجتماعية أو سياسية.

( ) (٨) من الأهداف المالية للضرائب أخذها من الأغنياء ودفعها في صورة خدمات لجميع أفراد المجتمع.

( ) (٩) قاعــدة العدالــة تعني أن يتــم توزيع الأعباء الضريبية علــى المكلفين بصورة عادلة.

( ) (١٠) من السهل تطبيق قاعدة العدالة.

( ) (١١) عــدم توافر قاعدة اليقين يجعل النظام عرضة للتأويل والتفســير من قبل المصلحة الضريبية أو من قبل المكلف نفسه وتكثر الاعتراضات على الربوط الضريبية.

(   ) (١٢) تعنـــي قاعدة الملاءمة أن تكون إجراءات ربــط وتحصيل الضريبة متوافقة مع ثقافة المجتمع ودرجة الوعي ومدى إمكانية قيام المكلف بنفســـه بتقديم الإقرارات الضريبية بشكل صحيح.

(   ) (١٣) وفق قاعدة الاقتصاد ليس من الضروري أن تكون تكاليف تحصيل الضرائب أقل من قيمتها.

(   ) (١٤) تقســم الضرائب من زاوية تحمل العبء الضريبي إلى ضرائب شــخصية وضرائب عينية.

(   ) (١٥) تقسم الضرائب حسب طريقة فرض الضريبة إلى ضرائب موحدة وضرائب متعددة (نوعية).

(   ) (١٦) الضرائب المباشـــرة هي التي يتحملها المكلف مباشرة ويمكن نقل عبئها إلى شخص آخر لأنها غير مرتبطة باسم الشخص.

(   ) (١٧) الضرائب التصاعدية هي التي تفرض بأسعار تختلف طردياً باختلاف قيمة الوعاء الضريبي.

(   ) (١٨) الضرائــب المتعــددة هي فرض الضريبة على مجموع ما يحصل عليه الفرد من دخل من مصادر مختلفة.

(   ) (١٩) الضرائب على الأشخاص تعتبر الشخص هو وعاء الضريبة.

(   ) (٢٠) بعد تقدم الدول وظهور المجتمعات الحديثة أصبح الأشــخاص هم الهدف لفرض الضرائب.

(   ) (٢١) يعرف الدخل وفق نظرية الإثراء بأنه كل ناتج نقدي أو قابل للتقدير النقدي يحصل عليه المكلف بصفة دورية منتظمة من مصدر قابل للبقاء خلال مدة معينة.

(   ) (٢٢) المؤلف مؤيد لكون ضريبة الدخل توزيعاً للدخل وليس تكلفة بحجة أن دفعها ليس له أية علاقة بالحصول على الدخل، ومن ثم فهي توزيعاً له.

(   ) (٢٣) عند تعارض شــروط معاهدة أو اتفاقية ضريبية دولية تكون المملكة طرفاً فيها مع مواد وأحكام النظام الضريبي، تسري شروط المعاهدة أو الاتفاقية الدولية.

(   ) (٢٤) يعتبر قرار لجنة الاستئناف في النظام الضريبي الحالي نهائياً بعد اعتماده من وزير المالية.

(   ) (٢٥) في النظام الضريبي القديم ليس هناك ضريبة للاستقطاع.

(   ) (٢٦) في النظام الضريبي القديم يحسب الاستهلاك وفقاً لطريقة القسط الثابت وفقاً لمجموعات وليس لكل أصل على حده.

(   ) (٢٧) أجاز النظام الضريبي الحالي حسم مصاريف إصلاحات وتحسينات الأصول بشكل مطلق.

(   ) (٢٨) أجاز النظام الضريبي القديم في عام ١٤٢١هـ ترحيل الخسائر من سنوات سابقة ولكن بضوابط محددة.

(   ) (٢٩) يوجد في النظام الضريبي القديم غرامات على عدم التسجيل لدى مصلحة الزكاة.

(   ) (٣٠) فرضت الزكاة في السنة الثانية من هجرة الرسول صلى الله عليه وسلم.

(   ) (٣١) من الأهداف الاجتماعية للزكاة زيادة القوة الشرائية للأفراد مما يحرك الدورة الاقتصادية ويزيد من دخلهم.

(   ) (٣٢) المستغلات هي كل ما يستخرج من باطن الأرض من معادن وكنوز، ومناجم وبترول.

(   ) (٣٣) تفرض الزكاة على المسلم بينما الضريبة قد تفرض على المسلم وغير المسلم.

(   ) (٣٤) تجب الزكاة في المال العام (أموال الدولة واستثماراتها).

(   ) (٣٥) تجب الزكاة على جميع الأفراد سواء كانوا ذكوراً أو إناثاً بالغين أو قاصرين أو محجور عليهم، أو غير عاقلين.

(   ) (٣٦) لا تؤخذ الزكاة بالقوة أو بالقتال من الأشخاص الذين يحاولون التهرب من دفعها.

(   ) (٣٧) تفرض الزكاة بسعر نسبي تصاعدي، فالنسبة تزيد بزيادة قيمة الوعاء الزكوي.

(   ) (٣٨) الفقير عند الأئمة الثلاثة مالك والشافعي وأحمد هو من ليس له مال ولا كسب حلال لائق به يكفي مطعمه وملبسه ومسكنه وسائر ما يحتاج إليه.

(   ) (٣٩) المقصود بمصرف وفي الرقاب، هم الذين تحملوا الديون وتعين عليهم أداؤها وهم المدينون العاجزون عن وفاء ديونهم.

(   ) (٤٠) أبن السبيل هو المسافر الغريب الذي انقطعت به الأسباب في سفره عن بلده ومستقره وماله وأهله وليس له ما يرجع به إلى بلده، فإنه يعطى من الزكاة ما يوصله إلى بلده وإن كان غنيًا في بلده.

(   ) (٤١) دافع الضريبة ودافع الزكاة لا يحصل على مقابل محدد خاص به.

(   ) (٤٢) تعتبر مصلحة الزكاة والدخل هي الجهة الوحيدة المسئولة عن إدارة وتحصيل ضريبة الدخل والزكاة الشرعية بالمملكة.

(   ) (٤٣) يعتبر إنشاء مصلحة الزكاة والدخل هو البداية الفعلية لمحاسبة الزكاة والضريبة في المملكة.

(   ) (٤٤) الازدواج الضريبي الخارجي يعني خضوع نفس الوعاء لأكثر من ضريبة داخل الدولة الواحدة.

(   ) (٤٥) الانتشار الكبير للشركات العملاقة في جميع دول العالم يعتبر سبب من أسباب الازدواج الضريبي.

(   ) (٤٦) الثني الزكوي يعني أخذ الزكاة على نفس المال وفي نفس الحول مرتين.

(   ) (٤٧) لا يمكن باستخدام الإعفاءات الضريبية توجيه الاستثمارات لأنواع محددة من المنتجات أو لمناطق محددة تسعى الدولة لتنميتها.

السؤال الثالث:

بلغت حقوق الملكية للمساهمين في شركة الجبر والعقيل المساهمة بتاريخ ١٤٣٤/١/١هـ ٣٢٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال كقيمة دفترية (تاريخية)، وبلغت قيمتها السوقية بذلك التاريخ ٥٥٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال. فإذا بلغت قيمتها التاريخية في ١٤٣٤/١٢/٣٠هـ ٤٤٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال والسوقية ٦٦٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال، وقد حققت الشركة أرباحاً رأس مالية خلال لعام ١٤٣٤هـ بلغت ٧٧,٠٠٠,٠٠٠ ريال.

المطلوب: تحديد الوعاء الضريبي (الدخل الخاضع للضريبة) للشركة وفقاً لنظريات تحديد الدخل التالية:

١- نظرية المصدر.

٢- نظرية الإثراء.

الفصل الثاني
نظام ضريبة الدخل في المملكة العربية السعودية

في هذا الفصل سـوف نسـتعرض بالتفصيل مواد النظام الضريبي الصادر بقرار مجلس الـوزراء رقم (٢٧٨) وتاريخ ١٤٢٤/١١/٢٠هـ الموافق ٢٠٠٤/١/١٢م المصادق عليه بالمرسـوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/٢٥هـ الموافق ٢٠٠٤/٣/٦م. كما سوف نستعرض في الوقت نفسه مواد اللائحة التنفيذية لهذا النظام الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ الموافق ٢٠٠٤/٧/٢٨م. وقبل ذلك سوف نناقش خصائص النظام الضريبي السعودي.

خصائص النظام الضريبي السعودي:

النظام الضريبي السعودي يتمتع بعدد من الخصائص التي قد تميزه مقارنة بالنظم الضريبيـة الأخـرى. وقد تضمن نظام ضريبـة الدخل السـعودي العديد من المزايا الضريبية المباشـرة وغير المباشـرة إذ يتطلع النظام لإيجاد مناخ ملائم للاستثمار في المملكة، وجذب الاسـتثمارات الأجنبية، والمساعدة في إعطاء دور أكبر للقطاع الخاص فـي التنمية الاقتصادية، خصوصاً في ظل النهضـة الاقتصادية التي تمر بها المملكة العربية السعودية رغم الأزمات المالية العالمية. ومن الخصائص التي يتمتع بها النظام الضريبي السعودي ما يلي:

أولاً: تطبيق مبدأ السنوية:

النظام الضريبي السـعودي حدد فترة مالية للمحاسـبة والربط مدتها سـنة (١٢ شهر) ليتلاءم ذلك مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، ومبادئ إعداد الميزانية العامة للدولة. مع ترك حرية للممول في تحديد بداية السنة المالية، حيث إن المشرع لم يلزمه بتاريخ معين. وتعتبر السنة الضريبية هي السنة المالية للدولة بحسب نص المادة الثانية والعشـرين من النظام الضريبي وتعتبر متمشـية مع السنة الميلادية أي تبدأ في الأول من يناير وتنتهي في نهاية ديسـمبر من كل عام ميلادي. ويجوز أن تكون السنة المالية للممول متمشـية أو مقوّمة على أسـاس التقويم الهجري أو الميلادي أو أن تكون سنته متداخلة بين سنتين هجريتين أو ميلاديتين.

ويرجع السبب في اختيار السنة وحدة زمنية لوعاء الضريبة إلى أن المعايير المحاسبية

نصت على أن تعد المنشـآت حساباتها الختامية في نهاية كل فترة زمنية وتتحدد عادة بسـنة. ويترتب على الأخذ بمبدأ سـنوية الضريبة ضرورة استقلال السنوات المالية، فيجب أن تكون كل سـنة مالية وحدة متكاملة ومسـتقلة تماماً عن السنة السابقة لها أو اللاحقة بها. وبالتالي تختص كل سـنة مالية بما يخصها من إيرادات ومصروفات بصورة مستقلة عن إيرادات ومصروفات السنوات السابقة أو اللاحقة. والضريبة قد تحتسـب عن فترة تقل عن ١٢ شهراً وتسمى (فترة قصيرة) أو تزيد على ذلك وتسمى (فترة طويلة).

ثانياً: تطبيق الضرائب الشخصية والضرائب العينية:

النظام الضريبي السـعودي يطبق الضرائب الشـخصية: (وهـي الضرائب التي تفرض على الشـخص الطبيعي المقيم غير السعودي الذي يمارس النشاط في المملكة والشـخص غير المقيم الذي يمارس النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة) مثل: ضريبة صافي الدخل الناتج عن الاستثمارات الفردية. وكذلك يطبق النظام الضرائب العينية: (وهي تفرض على الشـخصية المعنوية). مثل: ضريبة أرباح شركات الأموال المقيمة عن حصص الشركاء غير السعوديين.

ثالثاً: منع الازدواج الضريبي:

الازدواج الضريبـي يعني خضوع نفس الوعاء لأكثر مـن ضريبة، وهناك الازدواج الخارجي، وفيه يخضع نفس الوعاء لأكثر من ضريبة ولكن في عدة دول مختلفة. أما الازدواج الداخلـي، وهو أن يخضع نفـس الوعاء لأكثر من ضريبة داخل الدولة. وفي ظل النظام الضريبي السعودي يمنع الازدواج الضريبي الداخلي، أما الازدواج الضريبي الخارجـي فمتروك للاتفاقيات الدولية والثنائية بين المملكة ودول العالم، ولدى المملكة العربية السعودية الكثير من الاتفاقيات الضريبية لمنع الازدواج الضريبي كما بينا ذلك في الفصل الأول.

رابعاً: تشجيع رأس المال الأجنبي بمنح إعفاءات ضريبية للاستثمارات الأجنبية:

منح المشرع السعودي العديد من الإعفاءات الضريبية للمستثمرين الأجانب لتشجيع الاستثمارات الأجنبية وذلك بإعفائها من الضرائب، مثل الإعفاء الضريبي لمدد محددة أو تخفيض سعر الضرائب عليها. مثلاً في عام ٢٠٠٨م منحت المملكة العربية السعودية حوافز ضريبية مشـروطة للمسـتثمرين في بعض مناطق المملكة بهدف دعم وتشجيع

رؤوس الأموال وتوسيع دائرة الاستثمار لتشمل جميع المناطق خصوصاً الأقل نمواً، فالشركات التي تستثمر في هذه المناطق وهي مناطق حائل، الحدود الشمالية، جازان، نجران، الباحة والجوف تعطى إعفاءات ضريبية حددت بعشر سنوات ابتداء من تاريخ تمتع المشروع بميزة الاعتماد الضريبي.

خامساً: تحديد مواعيد ثابتة لتقديم الإقرارات وتسديد الضريبة:

نص النظام الضريبي السعودي أن على المكلف أن يقدم الإقرار ويسدد الضريبة خلال مائة وعشرين يوماً من نهاية السنة المالية المقدم عنها الإقرار. وتفرض في حالة عدم تقديم الإقرار في المواعيد المحددة ووفقاً للنماذج المعدة لذلك ومرفقاً بها الكشوف المطلوبة غرامات عدم تقديم الإقرارات وتسديد الضريبة في موعدها.

سادساً: يطبق النظام الضرائب النسبية:

أخذ النظام الضريبي السعودي بالضرائب النسبية، فقد فرض نسبة (٢٠٪) كضريبة دخل، و(٣٠٪) كضريبة دخل على المستثمرين في مجال الغاز الطبيعي، أما العاملون في مجال الزيت والمواد الهيدروكربونية فإن النسبة المفروضة عليهم هي (٨٥٪)، و(من ٣٠٪ إلى ٨٥٪) كضريبة استثمار في الغاز الطبيعي حسب معدل العائد الداخلي للعاملين في مجال استثمار الغاز الطبيعي، بالإضافة إلى نسب ضريبة الاستقطاع التي تختلف باختلاف نوعية الدخل.

سابعاً: تطبيق مبدأ الإقليمية:

النظام الضريبي في المملكة أخذ بمبدأ الإقليمية فاعتبر الدخول المتحققة داخل المملكة هي الأساس في فرض الضريبة بالنسبة للشركات التي ليس لها فروع في الخارج، أما الشركات التي لها فروع في الخارج فيتم التفرقة بين ما يلي:

- شركة لها فروع مستقلة في الخارج يخضع للضريبة دخل المركز الرئيسي داخل المملكة أما الفروع الموجودة في الخارج لا تخضع للضريبة.
- شركة لها فروع غير مستقلة في الخارج يخضع للضريبة دخل المركز الرئيسي والدخل الذي يتحقق للفرع خارج المملكة أيضاً.

ثامناً: الملاءمة والمرونة:

يمكن وصف النظام الضريبي السعودي بصفة الملاءمة والمرونة وذلك لمراعاة ظروف

الممــول، فقد أعطى النظام إمكانية دفع الضرائب على دفعات مقدمة بتوافر شــروط واضحة وكذلك ترك النظام تحديد بداية السنة المالية للممول.

تاسعاً: منع التهرب الضريبي:

مــن المعلوم أن دفع الضريبة يكون باقتطاع جزء مــن دخول وثروات المكلفين، ومن المتوقع أن يلجأ بعضهم إلى محاولة التهرب من دفع الضريبة جزئياً أو كلياً بكافة الطرق والأســاليب سواء كانت مشروعة أو غير مشروعة. وقد تطرقت المادة الثالثة والستون مــن نظام ضريبة الدخل الســعودي لإجراءات مكافحة التجنــب الضريبي بالتفصيل والتي سوف نستعرضها لاحقاً.

عاشراً: الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة:

في السعودية توجد الضرائب المباشرة متمثلة في ضريبة الدخل المحددة في النظام الضريبي السعودي، وكذلك توجد الضرائب غير المباشرة المتمثلة في الرسوم الجمركية المفروضة على العديد من الســلع والمواد التي تدخــل المملكة عبر جميع المنافذ البرية والجوية والبحرية.

نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية:[١][٢]

فيما يلي من هذا الفصل سيتم استعراض ومناقشة مواد النظام الضريبي السعودي ولائحته التنفيذية جنباً إلى جنب حســب تسلســل طرحها بالنظام مضيفين لمواده ما تطرقت لــه اللائحة من إجراءات وتعليمات وتنبيهات حــول تطبيق هذا النظام الذي أحتوى على ســتة عشر فصلاً تطرقت لمختلف الموضوعات المتعلقة بالنظام، إضافة لما صدر من وزير المالية من قرارات تتعلق باللائحة التنفيذية للنظام الضريبي.

الأشخاص الخاضعون للضريبة (المكلفون بها):

حددت المادة الثانية من النظام الأشخاص الخاضعين له وهم:

أ- شركة الأموال المقيمة عن حصص الشركاء غير السعوديين.

ب- الشخص الطبيعي المقيم غير السعودي الذي يمارس النشاط في المملكة.

ج- الشخص غير المقيم الذي يمارس النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة.

د- الشخص غير المقيم الذي لديه دخل آخر خاضع للضريبة من مصادر في المملكة.

هـ- الشخص الذي يعمل في مجال استثمار الغاز الطبيعي.

و- الشخص الذي يعمل في مجال إنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية.

كما أن المـادة الأولى من اللائحة التنفيذية للنظـام فصلت في تحديد الخاضعين لنظام ضريبة الدخل وذلك على النحو التالي:

١- تطبق أحكام نظام ضريبة الدخل على شركات الأموال المقيمة عن حصص الشركاء غير السـعوديين فيها سواء كانوا أشـخاصاً طبيعيين أو اعتباريين، مقيمين أو غير مقيمين، ولا تعد حصص غير السـعوديين في الشـركات السعودية المختلطة التي تشـارك في شركة أموال مقيمة حصصاً سعودية لأغراض هذا النظام. كما تطبق أحكام النظام على الأشـخاص غير المقيمين سـواء كانوا طبيعيـين أو اعتباريين، سـعوديين أو غير سعوديين، ممن يمارسون النشـاط في المملكة من خلال منشأة دائمة فيها، أو يحققون دخلاً من مصادر في المملكة.

٢- يخضع الشخص غير المقيم الذي يحقق دخلاً من مصادر في المملكة، دون أن يكون له فيها منشأة دائمة، للضريبة على النحو الآتي:

- إذا كان الدخل من الدخول المحددة في المادة الثامنة والستين من النظام فيخضع لضريبة الاستقطاع وفقاً للقواعد التي حددتها تلك المادة.
- إذا كان الدخل يمثل أرباحاً رأسـمالية ناتجة عـن التخلص من الأصول الثابتة والمتداولة، أو كان الدخل يمثل أرباحاً رأسـمالية ناتجة عن التخلص من حصص في شركة مقيمة، فيخضع للضريبة وفقاً للقواعد العامة للنظام.

مفهوم الإقامة:

تطرق النظام الضريبي في مادته الثالثة لمفهوم الإقامة والذي حدد ذلك كما يلي:

أ - يعد الشخص الطبيعي مقيماً في المملكة في السنة الضريبية إذا توافر فيه أي من الشرطين التاليين:

١- أن يكـون لـه مسـكن دائم في المملكـة، وأن يقيم في المملكة لمـدة لا تقل في مجموعها عن ثلاثين (٣٠) يوماً في السنة الضريبية.

٢- أن يقيـم فـي المملكة لمدة لا تقل عن (١٨٣) يوماً في السـنة الضريبية. وتعد الإقامة في المملكة لجزء من اليوم إقامة ليوم كامل، ولا تعد إقامة شـخص في المملكة عندما يكون في حالة عبور بين نقطتين خارجها (ترانزيت).

ب- تعـد الشـركة مقيمة في المملكة خلال السـنة الضريبية إذا توافـر فيها أي من الشرطين التاليين:

١- أن تكون منشأة وفقاً لنظام الشركات السعودي.

٢- أن تقع إدارتها الرئيسة في المملكة.

وقد فصلت اللائحة التنفيذية هذه النقطة في مادتها الثالثة حيث ذكرت ما يلي:

١- يعد الشخص الطبيعي مقيماً في المملكة خلال السنة الضريبية، إذا كان له مسكن دائـم في المملكـة، وأن يتواجد بالمملكة لمدة لا تقل فـي مجموعها عن ثلاثين يوماً متصلة أو متفرقة خلال السـنة الضريبية. كما يعد الشـخص الطبيعي مقيماً في المملكـة أيضاً عند تواجده فيها لمدة لا تقل عن (١٨٣) يوماً متصلة أو متفرقة حتى لو لم يكن له مسكن دائم فيها.

٢- يقصد بالسكن الدائم، المسكن المملوك للشخص الطبيعي، أو المستأجر بعقود إيجار خلال السـنة الضريبية لا تقل في مجموعها عن سـنة، أو السكن المؤمن للشخص الطبيعي من أي جهة أخرى خلال السنة الضريبية لمدة لا تقل عن سنة.

٣- لا يؤخذ بجنسـية الشـخص لتحديد مكان إقامته حيث يعد الشخص، طبيعياً كان أو اعتباريـاً، غير مقيم في المملكة إذا لم تنطبق عليه شـروط الإقامة المحددة في النظام واللائحة بغض النظر عن جنسيته.

وفي هذا السياق صدر قرار وزير المالية رقم (٢١٩٤) بتاريخ ١٤٣٢/٧/١٢هـ، الذي بين المقصود بعبارة «الإدارة الرئيسة» الواردة في الفقرة (ب / ٢) من المادة الثالثة من النظام، حيث حددها القرار بأنها المكان الذي يتم فيه بشـكل رئيسي رسم السياسات العليا واتخاذ القرارات الإدارية والتجارية الرئيسـة الضرورية لتنفيذ أعمال الشـركة بشـكل عام، ويعد مكان الإدارة الرئيسة في المملكة عندما يتحقق اثنان على الأقل من الشروط التالية:

١- عقد الاجتماعات المعتادة لمجلس الإدارة التي تتم بشـكل منتظم ويتم خلالها اتخاذ السياسات والقرارات المتعلقة بإدارة الشركة وتسيير أعمالها في المملكة.

٢- اتخاذ القرارات التنفيذية العليا المتعلقة بإدارة وظائف الشـركة مثل قرارات المدير التنفيذي ونوابه في المملكة.

٣- أن تكون معظم أعمال الشركة والتي يتحقق منها معظم إيراداتها في المملكة.

المنشأة الدائمة:

المادة الرابعة من النظام الضريبي شرحت المقصود بالمنشأة الدائمة حسب التالي:

أ- تتألف المنشأة الدائمة لغير المقيم في المملكة (ما لم يرد خلاف ذلك في هذه المادة) من مكان دائم لنشاط غير المقيم الذي يمارس من خلاله النشاط كلياً، أو جزئياً ويدخل في ذلك النشاط الذي يقوم به غير المقيم من خلال وكيل له.

ب- تعد الحالات الآتية منشأة دائمة:

١- مواقع الإنشاء، ومرافق التجميع، وممارسة الأعمال الإشرافية المتعلقة بها.

٢- التركيبات والمواقع المستخدمة في أعمال المسح للموارد الطبيعية، ومعدات الحفر، والسفن المستخدمة في مسح الموارد الطبيعية، وممارسة الأعمال الإشرافية المتعلقة بها.

٣- قاعدة ثابتة يمارس منها الشخص الطبيعي غير المقيم نشاطه.

٤- فرع شركة غير مقيمة مصرح له بمزاولة الأعمال في المملكة.

ج- لا يعد المكان منشأة دائمة لغير المقيم في المملكة إذا استخدم المكان في المملكة للأغراض الآتية فقط:

١- تخزين أو عرض أو توريد بضاعة أو منتجات تعود إلى غير المقيم.

٢- الإبقاء على مخزون من بضاعة أو منتجات تعود إلى غير المقيم لغرض المعالجة من قبل شخص آخر.

٣- شراء بضاعة أو منتجات لغرض تجميع المعلومات فقط لغير المقيم.

٤- أداء نشاطات أخرى ذات طبيعة إعدادية أو مساعدة لمصلحة غير المقيم.

٥- إعداد العقود للتوقيع عليها والمتعلقة بقروض، أو توريد البضائع، أو أعمال خدمات فنية.

٦- تنفيذ أي مجموعة من النشاطات المشار إليها في الفقرات الفرعية الأولى وحتى الخامسة من هذه الفقرة.

د- يعد الشريك غير المقيم في شركة أشخاص مقيمة مالكاً لمنشأة دائمة في المملكة على شكل حصة في شركة الأشخاص.

وفي المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية للنظام تم تحديد المقصود بالوكيل المشار إليه في المادة الرابعة من النظام، حيث أوضحت بأنه غير المستقل الذي يتمتع بأي من

الصلاحيات الآتية:

- إجراء المفاوضات نيابة عن غير المقيم.
- إبرام العقود نيابة عن غير المقيم.
- أن يكون لديه رصيد من السلع في المملكة مملوكة لغير المقيم يلبي منها بانتظام طلبات العملاء نيابة عن غير المقيم.

ويعد المكان الذي يمارس فيه غير المقيم نشاط التأمين و/أو إعادة التأمين من خلال وكيل له بمثابة منشأة دائمة لغير المقيم حتى لو لم يصرح للوكيل بالتفاوض وإنجاز العقود نيابة عن غير المقيم.

مصادر الدخل الخاضع للضريبة:

النظام الضريبي حدد في المادة الخامسة مصادر الدخل الخاضعة للضريبة وتتمثل في الآتي:

أ- يعد الدخل متحققاً من مصدر في المملكة في أي من الحالات الآتية:

١- إذا نشأ عن نشاط تم في المملكة.

٢- إذا نشأ عن ممتلكات غير منقولة موجودة في المملكة، بما في ذلك الأرباح الناتجة عن التخلص من حصة في هذه الممتلكات غير المنقولة، ومن التخلص من حصص أو أسهم أو شراكة في شركة تتألف ممتلكاتها بشكل رئيسي (مباشر أو غير مباشر) من حصص في ممتلكات غير منقولة في المملكة.

٣- إذا نشأ عن التخلص من الحصص أو الشراكة في شركة مقيمة.

٤- إذا نشأ عن تأجير ممتلكات منقولة مستخدمة في المملكة.

٥- إذا نشأ عن بيع أو ترخيص باستخدام ممتلكات صناعية أو فكرية في المملكة.

٦- أرباح الأسهم أو أتعاب الإدارة والمديرين التي تدفعها شركة مقيمة.

٧- مبالغ مقابل خدمات تدفعها شركة مقيمة إلى مركزها الرئيس أو إلى شركة مرتبطة بها.

٨- مبالغ يدفعها مقيم مقابل خدمات تمت بالكامل أو جزئياً في المملكة.

٩- مبالغ مقابل استغلال مورد طبيعي في المملكة.

١٠- إذا كان الدخل يعود إلى منشـأة دائمة لغير مقيم موجودة في المملكة، بما في ذلك الدخل من مبيعات في المملكة لبضائع من نفس النوع أو مشابهة للبضائع التي يبيعها غير المقيم من خلال المنشـأة الدائمة، والدخل الناشـئ عن تقديم خدمات أو أداء نشاط آخر في المملكة من نفس طبيعة النشاط الذي يؤديه غير المقيم من خلال المنشأة الدائمة، أو نشاط مشابه له.

ب- لا يعتد بمكان تسديد الدخل لتحديد مصدره.

ج- لأغراض هذه المادة يعد المبلغ الذي تدفعه منشـأة دائمة في المملكة لغير مقيم كما لو دفعته شركة مقيمة.

وحددت المادة الخامسـة من اللائحة أنواع الدخول التي تعتبر نشأت عن نشاط تم في المملكة، وبالتالي تحققت من مصدر دخل في المملكة وهي:

١- عوائد القرض لغير مقيم في أي من الحالات الآتية:

- إذا تم ضمان الدين بممتلكات منقولة أو غير منقولة موجودة في المملكة.
- إذا كان المقترض مقيماً في المملكة.
- إذا كان القرض مرتبطاً بنشاط يمارس في المملكة من خلال منشأة دائمة.

ويقصد بعوائد القرض أي مبالغ تتحقق مقابل استخدام المال، ويشمل ذلك الدخل المتحقق من عمليات الإقراض مهما كان نوعها، سواءً كانت بضمانات أو بدون ضمانات، وسواءً منحت أو لم تمنح حق المشاركة في أرباح المدين، ويدخل ضمنها الدخل المتحقق من السندات الحكومية وغير الحكومية.

٢- أقساط التأمين وأقساط إعادة التأمين، في أي من الحالات الآتية:

- إذا كانت العين المؤمن عليها موجودة في المملكة.
- إذا كان المؤمن مقيماً في المملكة.
- إذا كان التأمين على أنشطة أو أخطار مرتبطة بنشاط يمارس في المملكة.

٣- الدخل المتحقق من الخدمات الفنية والاستشارية في أي من الحالات الآتية:

- إذا كانت الخدمة مقدمة لشخص مقيم في المملكة.
- إذا كانت الخدمة مرتبطة بنشاط يمارس في المملكة.

٤- الدخل المتحقق لشـركة الأموال المقيمة في المملكة عن عملياتها وعمليات فروعها داخـل أو خارج المملكة. ومن أجل تجنب الازدواج الضريبي صدر قرار وزير المالية

رقم (٣٢٩٤) في ١٥/١١/١٤٣١هـ بتعديل هذه الفقرة لتصبح بهذه الصياغة (الدخل المتحقق لشركة الأموال المقيمة في المملكة عن عملياتها وعمليات فروعها داخل أو خارج المملكة مع مراعاة الآتي:

أ- بالنسبة للدخل المتحقق عن استثماراتها في شركة أموال أخرى مقيمة داخل المملكة فإنه تحاشياً لازدواج العبء الضريبي يتم استبعاد هذا الدخل من الخضوع للضريبة متى توافرت الضوابط الآتية:

- أن يكون هذا الدخل سبق خضوعه للضريبة في المملكة.
- ألا تقل نسبة المساهمة في الشركة المستثمر فيها عن ١٠٪.
- ألا تقل فترة ملكية الحصص عن سنة واحدة.

ب- أما بالنسبة للدخل المتحقق عن استثماراتها وعملياتها خارج المملكة فتخضع للضريبة في المملكة ما لم تقض اتفاقية تفادي الازدواج الضريبي النافذة بين المملكة والدولة المستثمر فيها خلاف ذلك.

٥- الدخل المتحقق من الأموال المنقولة وغير المنقولة التي تعود إلى أوجه نشاط في المملكة أو مرتبطة بها تمارس من خلال شخص مقيم.

٦- الدخل المتحقق من مبيعات سلع وبضائع تم تصنيعها أو إنتاجها داخل المملكة.

٧- لا تعد عقود توريد البضائع إلى المملكة نشأت عن نشاط تم في المملكة ما لم تتضمن العقود أعمالاً مصاحبة كأعمال النقل، أو التركيب، أو الصيانة، أو التدريب ونحوها يتم ممارستها داخل المملكة، وفي هذه الحالة تعد الأعمال المصاحبة فقط نشأت عن نشاط في المملكة.

واستكملت المادة السادسة من اللائحة التنفيذية توضيح مصادر الدخل الخاضعة للضريبة حيث تعد الخدمات تمت في المملكة في أي من الحالات الآتية:

١- إذا تمت ممارسة العمل المطلوب (أو جزء منه) لتحقيق هذه الخدمة في المملكة حتى لو تم تنفيذها عن بعد، حيث لا يشترط التواجد المادي للشخص مؤدي الخدمة.

٢- إذا تمت ممارسة العمل على ظهر طائرة أو سفينة تعمل لحساب شخص يمارس النشاط في المملكة.

الوعاء الضريبي وأسعار الضريبة:

الوعاء الضريبي:

حُدد الوعاء الضريبي في المادة السادسة من النظام الضريبي بالشكل التالي:

أ- الوعاء الضريبي لشركة الأموال المقيمة هو حصص الشركاء غير السعوديين من دخلها الخاضع للضريبة من أي نشاط من مصادر في المملكة محسوماً منه المصاريف الجائزة بمقتضى هذا النظام.

ب- الوعاء الضريبي للشخص الطبيعي المقيم غير السعودي هو دخله الخاضع للضريبة من أي نشاط من مصادر في المملكة محسوماً منه المصاريف الجائزة بمقتضى هذا النظام.

ج- الوعاء الضريبي لغير المقيم الذي يمارس النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة هو دخله الخاضع للضريبة الناتج عن نشاط تلك المنشأة أو المرتبط بها محسوماً منه المصاريف الجائزة بمقتضى هذا النظام.

د- يحتسب الوعاء الضريبي للشخص الطبيعي الواحد بشكل مستقل عن غيره.

هـ- يحتسب الوعاء الضريبي لشركة الأموال بشكل مستقل عن المساهمين أو الشركاء فيها.

أسعار الضريبة:

حدد النظام أسعار الضريبة في مادته السابعة بأن تكون النسب على النحو التالي:

أ - سعر الضريبة على الوعاء الضريبي هو (٢٠ ٪) لكل من:

١- شركة الأموال المقيمة.

٢- الشخص الطبيعي المقيم غير السعودي الذي يمارس النشاط.

٣- الشخص غير المقيم نتيجة لنشاط يمارسه في المملكة من خلال منشأة دائمة.

ب- سعر الضريبة على الوعاء الضريبي للمكلف الذي يعمل في مجال استثمار الغاز الطبيعي فقط هو ٣٠٪.

ج- سعر الضريبة على الوعاء الضريبي للمكلف الذي يعمل في إنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية هو (٨٥ ٪).

د- أسعار الضريبة المستقطعة هي الأسعار المحددة في المادة الثامنة والستين من هذا

النظام وكذلك المادة الثالثة والستون من اللائحة التنفيذية للنظام وكذلك موقع مصلحة الزكاة والدخل.

هـ- تفرض على كل شخص يعمل في مجال استثمار الغاز الطبيعي وسوائله ومكثفات الغاز داخل المملكة أو منطقتها الاقتصادية الخالصة أو جرفها القاري ضريبة تسمى ضريبة استثمار الغاز الطبيعي بنسبة (من ٣٠٪ إلى ٨٥٪) وسوف نتطرق لها لاحقاً.

الدخل الخاضع للضريبة والدخول المعفاة منها:

الدخل الخاضع للضريبة:

ذكرت المادة الثامنة من نظام ضريبة الدخل بأن الدخل الخاضع للضريبة هو إجمالي الدخل شاملاً كافة الإيرادات والأرباح والمكاسب مهما كان نوعها ومهما كانت صورة دفعها الناتجة عن مزاولة النشاط بما في ذلك الأرباح الرأسمالية وأي إيرادات عرضية، مستقطع منه الدخل المعفى.

الدخول المعفاة من الضريبة:

سردت المادة العاشرة من النظام الدخول المعفاة من الضريبة كما يلي:

أ- المكاسب الرأسمالية المتحققة من التخلص من الأوراق المالية المتداولة في السوق المالية في المملكة وفقاً للضوابط التي تحددها اللائحة. وقد حددت المادة السابعة منها ذلك بأن تعفى من الضريبة المكاسب الرأسمالية المتحققة من التخلص من الأوراق المالية المتداولة وفقاً للضوابط الآتية:

١- إذا كانت عملية البيع تمت وفقاً لنظام السوق المالي في المملكة.

٢- أن لا تكون الاستثمارات التي تم التخلص منها قائمة قبل تاريخ نفاذ النظام المحدد في المادة الرابعة والسبعين من هذه اللائحة.

ب- الكسب الناتج عن التخلص من الممتلكات من غير أصول النشاط.

مصاريف تحقيق الدخل، الديون المعدومة، الاحتياطيات والمخصصات، مصاريف البحوث والتطوير، الاستهلاك والمصاريف الأخرى:

مصاريف تحقيق الدخل:

بينت المادة الثانية عشرة من النظام المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل المتمثلة في جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، والمتكبدة خلال السنة الضريبية وهي مصاريف جائزة الحسم عند احتساب الوعاء الضريبي باستثناء أي مصاريف ذات طبيعة رأسمالية، والمصاريف الأخرى غير جائزة الحسم بمقتضى المادة الثالثة عشرة من النظام الضريبي.

الديون المعدومة:

من خلال المادة الرابعة عشرة من النظام تم تحديد كيفية معالجة الديون المعدومة وهي كما يلي:

أ- يجوز للمكلف حسم الديون المعدومة الناتجة عن بيع بضاعة أو خدمات سبق التصريح بها كإيراد في دخل المكلف الخاضع للضريبة.

ب- يجوز حسم الدين المعدوم عند شطبه من دفاتر المكلف متى توافر دليل الإثبات المناسب على استحالة تحصيله وفقاً لما تحدده اللائحة، وقد نصت اللائحة على أنه يجوز خصم الديون المعدومة حسب الضوابط الآتية:

١- أن يكون قد سبق التصريح عن الديون المعدومة في الإقرار ضمن إيرادات المكلف في سنة استحقاق الإيراد.

٢- أن تكون الديون المعدومة ناتجة عن بيع بضاعة أو تقديم خدمات.

٣- أن يقدم المكلف شهادة من محاسبه القانوني تفيد شطب هذه الديون من الدفاتر بموجب قرار من صاحب الصلاحية.

٤- أن يتم اتخاذ كافة الإجراءات القانونية لتحصيل الديون، ويثبت عدم إمكانية تحصيلها بدليل مقنع، كصدور حكم قضائي، أو ثبوت إفلاس المدين.

٥- ألا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلف.

٦- التزام المكلف بالتصريح عن الديون ضمن دخله متى تم تحصيلها.

الاحتياطيات والمخصصات:

المادة الخامسة عشرة من النظام بينت كيفية معالجة الاحتياطيات والمخصصات فقد نصت على أنه لا يجوز حسم أي احتياطيات أو مخصصات خلاف مخصصات الديون المشكوك في تحصيلها في البنوك.

مصاريف البحوث والتطوير:

المادة السادسة عشرة من النظام بينت أنه يجوز حسم مصاريف البحوث والتطوير المرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، ولا يجوز حسم مصاريف شراء الأرض أو المعدات التي تستخدم في أغراض البحث، حيث تستهلك المعدات وفقاً للمادة السابعة عشرة من النظام الضريبي.

الاستهلاك:

فصلت المادة السابعة عشرة من النظام الضريبي مصاريف الاستهلاك:

أ- باستثناء الأرض يجوز حسم الاستهلاك عن أصول المكلف ذات الطبيعة المستهلكة الملموسة وغير الملموسة التي تنقص قيمتها، بسبب الاستعمال أو التلف أو التقادم، وتستخدم جميعها أو جزء منها في در الدخل الخاضع للضريبة ويبقى لها قيمة بعد انتهاء السنة الضريبية.

ب- تقسم الأصول القابلة للاستهلاك إلى مجموعات ونسب استهلاكها كما يأتي:

١- المباني الثابتة (٥٪).

٢- المباني الصناعية والزراعية المتنقلة (١٠٪).

٣- المصانع والآلات والمكائن والأجهزة والبرمجيات (برامج الحاسوب) المعدات بما في ذلك سيارات الركوب والشحن (٢٥٪).

٤- مصاريف المسح الجيولوجي والتنقيب والاستكشاف والأعمال التمهيدية لاستخراج الموارد الطبيعية وتطوير حقولها (٢٠٪).

٥- جميع الأصول الأخرى الملموسة وغير الملموسة ذات الطبيعة المستهلكة غير المشمولة في المجموعات السابقة كالأثاث والطائرات والسفن والقاطرات والشهرة (١٠٪).

ج- يحتسب مصروف الاستهلاك لكل مجموعة وفقاً للفقرات من (د) إلى (ل).

د- يحسب قسط الاستهلاك لكل مجموعة بتطبيق نسبة الاستهلاك المحددة لها بمقتضى الفقرة (ب) على باقي قيمة تلك المجموعة في نهاية السنة الضريبية.

هـ- إن باقي قيمة كل مجموعة في نهاية السنة الضريبية هو إجمالي باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الضريبية السابقة بعد حسم قسط الاستهلاك للسنة الضريبية السابقة، ويضاف إليه نسبة (٥٠٪) من أساس التكلفة للأصول الموضوعة في الخدمة خلال السنة الضريبية الحالية والسابقة، مخصوماً من المبلغ نسبة (٥٠٪) من التعويضات عن الأصول المتصرف بها خلال السنة الضريبية الحالية والسابقة شريطة أن لا يصبح الباقي سالباً.

و- إذا حول المكلف الأصل المملوك له إلى الاستعمال الشخصي، أو لم يعد الأصل يستخدم نهائياً في در الدخل الخاضع للضريبة، يعد هذا العمل تصرفاً بالأصل من جانب المكلف بقيمته السوقية.

ز- عندما تزيد نسبة (٥٠٪) من التعويض عن الأصول المتخلص منها أثناء السنة الضريبية والسنة السابقة عن باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الضريبية - بصرف النظر عن قيمة التعويض - تخفض قيمة المجموعة إلى صفر، ويضم ما يزيد إلى دخل المكلف الخاضع للضريبة.

ح- إذا كانت قيمة المجموعة المتبقية في نهاية السنة - بعد إجازة الحسومات وفقاً للفقرة (د) - أقل من (١٠٠٠) ريال فإنه يجوز حسم هذه القيمة المتبقية.

ط- إذا تم التخلص من جميع الأصول في المجموعة يجوز حسم المبلغ المتبقي من المجموعة في نهاية السنة.

ي- في حالة شراء أو بيع أرض وعليها إنشاءات توزع القيمة على الأرض والإنشاءات بشكل معقول للتوصل إلى القيمة المنفصلة للإنشاءات.

ك- في حالة استخدام جزء من الأصول في در الدخل الخاضع للضريبة فإنه يجوز حسم استهلاك لجزء من تكلفة الأصل مقابل الجزء من الأصل المستخدم في در الدخل الخاضع للضريبة.

ل- استثناءً من أحكام الفقرات السابقة يجوز استهلاك أصول عقود البناء والتشغيل ثم نقل الملكية، وعقود البناء والتملك والتشغيل ثم نقل الملكية، على سنوات العقد، أو على الفترة المتبقية منه، إذا تم تأمين أو تجديد الأصول خلالها.

مصاريف إصلاحات وتحسينات الأصول:

ذكرت المادة الثامنة عشرة من النظام الضريبي أنه:

أ- يجوز حسم المصاريف المتكبدة في كل مجموعة عن الإصلاحات أو التحسينات التي أجراها المكلف على الأصول المستهلكة الواقعة في تلك المجموعة.

ب- لا تزيد قيمة المصاريف المسموح بها وفقاً للفقرة (أ) لكل سنة على نسبة (٤٪) من باقي قيمة المجموعة في نهاية تلك السنة.

ج- يضاف المبلغ الزائد على الحد المبين بالفقرة (ب) إلى باقي قيمة المجموعة.

مصاريف المسح الجيولوجي والأعمال التمهيدية:

المادة التاسعة عشرة من النظام حددت كيفية التعامل مع مصاريف المسح الجيولوجي والأعمال التمهيدية لاستخراج الموارد الطبيعية كما يلي:

أ- تحسم مصاريف المسح الجيولوجي والأعمال التمهيدية لاستخراج الموارد الطبيعية على شكل مصاريف إطفاء، وبمعدل الاستهلاك المحدد في الفقرة (ب) من المادة السابعة عشرة من النظام، حيث تشكل هذه المصاريف مجموعة مستقلة.

ب- تنطبق هذه المادة أيضاً على مصاريف الأصول غير الملموسة، التي يتحملها المكلف في شراء حقوق المسح الجيولوجي ومعالجة واستغلال الموارد الطبيعية.

المساهمات في صناديق التقاعد، أرباح وخسائر بيع الأصول، ترحيل الخسائر والتبرعات:

المساهمات في صناديق التقاعد النظامية:

حددت المادة العشرون من النظام كيفية معالجة المساهمات في صناديق التقاعد النظامية وفقاً لما يلي:

أ- يجوز حسم مساهمات صاحب العمل لصالح المستخدم في صندوق تقاعد نظامي مؤسس وفقاً لأنظمة المملكة.

ب- لا يتجاوز الحسم المسموح به بمقتضى الفقرة (أ) عن كل مستخدم نسبة (٢٥٪) من دخله قبل احتساب مساهمات صاحب العمل.

ج- لا يجوز حسم مساهمات المستخدم في صندوق تقاعد نظامي.

أرباح وخسائر بيع الأصول:

المادة التاسعة من النظام فصلت في كيفية معالجة الأرباح أو الخسائر الناتجة عن التخلص من الأصول ويتضح ذلك من النقاط التالية:

أ- الربح أو الخسارة المتحققة من التخلص من الأصل هو الفرق بين التعويض المستلم عن الأصل وأساس التكلفة له.

ب- لا يحتسب ربح أو خسارة عند التخلص من أصل قابل للاستهلاك خلاف ما ورد في المادة السابعة عشرة من النظام.

ج- لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، لا يجوز للشخص الطبيعي احتساب ربح أو خسارة التخلص من الأصل المعد لغير النشاط.

د- أساس تكلفة الأصل الذي يشتريه المكلف أو ينتجه أو يصنعه أو يشيده بنفسه هو المبلغ الذي يسدده المكلف عن الأصل أو يتكبده نقداً أو عيناً في عملية الحصول عليه.

هـ - إذا تخلص المكلف من جزء من الأصل يوزع أساس تكلفة الأصل على الجزء المحتفظ به والجزء المتخلص منه وفقاً للقيمة السوقية وقت شراء الأصل.

و- تضاف المصاريف المتكبدة لإجراء تغييرات أو تحسينات على الأصل غير المستهلك إلى أساس تكلفة الأصل.

ز- تحدد قيمة التعويض عن أصل عندما يتم التخلص منه مقابل أصول عينية على أساس قيمة السوق لتلك الأصول العينية، ويشتمل هذا على الإعفاء من الدين الذي على الأصل.

ح- إذا تخلص مكلف من أصل بالإهداء أو بالإرث يعامل الشخص المتصرف بالأصل كما لو أنه استلم قيمة تعويضية عن ذلك الأصل تعادل قيمته في السوق وقت التصرف به ما لم تنطبق الفقرة (ط) التالية عليه.

ط- إذا كان الأصل المتخلص منه محملاً بدين يزيد على قيمة الأصل بالسوق يعامل المكلف المتخلص من الأصل كما لو أنه استلم قيمة تعويضية تعادل قيمة ذلك الدين.

ي- لتحديد الوعاء الضريبي، لا يحتسب ربح أو خسارة عند التخلص الإلزامي من أصل بمقدار استخدام قيمة التعويض في شراء أصل مشابه في النوع خلال سنة واحدة من التخلص الإلزامي.

ك- يحدد أساس التكلفة للأصل البديل الموصوف في الفقرة (ي) استناداً لأساس تكلفة الأصل المستبدل.

ل- إذا حول مكلف أصلاً مملوكاً له إلى الاستعمال الشخصي، أو توقف عن استخدامه نهائياً في در الدخل، يعد المكلف متخلصاً من الأصل بقيمته السوقية، مع الإقرار بالربح الناتج فقط دون الخسارة.

ترحيل الخسائر:

تطرقت المادة الحادية والعشرون من النظام الضريبي لضوابط ترحيل الخسائر كالتالي:

أ- يجوز ترحيل صافي الخسائر التشغيلية إلى السنة الضريبية التي تلي السنة التي تحققت فيها الخسارة، وتحسم الخسارة المرحلة من الوعاء الضريبي للسنوات الضريبية التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسارة المتراكمة، وحددت اللائحة الحدود العليا المسموح بحسمها سنوياً.

ب- صافي الخسارة التشغيلية هي الحسومات الجائزة بمقتضى النظام والزائدة عن الدخل الخاضع للضريبة في السنة الضريبية.

ج- لاحتساب صافي الخسارة التشغيلية للشخص الطبيعي ينظر إلى الحسومات والإيراد للنشاط فقط.

اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي تطرقت لهذه الضوابط في المادة الحادية عشرة وفق التالي:

١- يحق للمكلف ترحيل الخسائر التشغيلية المعدلة، حسب ضوابط النظام واللائحة للأغراض الضريبية، إلى السنوات الضريبة التي تلي سنة الخسارة وذلك بتخفيض أرباح السنوات التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسائر التشغيلية المتراكمة، دون التقيد بمدة محددة، على أن يكون الحد الأقصى المسموح بحسمه في كل سنة ضريبية لا يتجاوز (٢٥٪) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المكلف.

٢- لا ينطبق ما ورد في الفقرة (١) أعلاه على الخسائر التشغيلية التي يتكبدها المكلف قبل نفاذ قرار مجلس الوزراء رقم (٣) وتاريخ ١٤٢١/١/٥هـ الموافق ٢٠٠٠/٤/١٠م، أو التي يتكبدها خلال فترة الإعفاء الضريبي، أو على الخسائر التشغيلية المتحققة من مزاولة أوجه نشاط غير خاضعة أصلاً للضريبة بموجب نظام ضريبة الدخل

إذا كان لدى المكلف أوجه نشاط خاضعة وأخرى غير خاضعة، حيث لا يحق للمكلف ترحيل مثل تلك الخسائر.

٣- لا يسمح بترحيل خسائر لم يتم تحديدها بموجب حسابات نظامية مدققة من محاسب قانوني مرخص له بالمملكة.

٤- لا يجوز ترحيل خسائر لشركة أموال حدث تغيير أو تعديل في ملكيتها أو في السيطرة عليها بما نسبته ٥٠٪ أو أكثر إلا للخسائر التي تتحقق بعد حدوث التغيير في الملكية وتنطبق عليها الضوابط الخاصة بترحيل الخسائر.

٥- في حالة الشخص الطبيعي تمثل الخسارة التشغيلية الفرق بين إيراد النشاط والمصاريف المتعلقة به فقط.

التبرعات:

المادة الحادية عشرة من النظام الضريبي ذكرت أنه يجوز لتحديد الوعاء الضريبي لكل مكلف حسم التبرعات المدفوعة خلال السنة الضريبية إلى هيئات عامة، أو جمعيات خيرية مرخص لها بالمملكة لا تهدف إلى الربح ويجوز لها تلقي التبرعات.

المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة:

فصلت المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي السعودي في المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة وهي:

١- **جميع المصاريف العادية والضرورية** لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية:

أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تُمَكِّن المصلحة من التأكد من صحتها.

ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة.

ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية.

د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية.

٢- **عوائد القروض المتكبدة** خلال السنة الضريبية إذا كانت مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، أو ناتج المعادلة الآتية أيهما أقل:

دخل المكلف من عوائد القروض، مضافاً إليه ٥٠٪ من ناتج (أ) مطروحاً منها (ب)

حيث تمثل (أ) و (ب) ما يلي:

أ = دخل المكلف الخاضع للضريبة مستبعداً منه الدخل من عوائد القروض.

ب = المصاريف الجائزة الحسم بموجب نظام ضريبة الدخل مستبعداً منها مصاريف عوائد القروض.

وتستثنى البنوك من تطبيق هذه المعادلة.

٣- **الديون المعدومة.** وقد تطرقنا لضوابط قبولها كمصروف.

٤- **قسط الاستهلاك للأصول الثابتة** حسب نص المادة السابعة عشرة من النظام، ووفق الضوابط الآتية:

أ- ألا يكون القصد من شراء الأصل إعادة بيعه، وإنما لغرض استعماله بالكامل أو جزءاً منه في أغراض المنشأة.

ب- أن يكون الأصل ذا طبيعة مستهلكة وتتناقص قيمته بسبب الاستعمال، أو التلف، أو التقادم، ويبقى له قيمه بعد انتهاء السنة الضريبية.

ج- أن يكون الأصل مملوكاً للمكلف بموجب وثائق رسمية كصك الملكية للمباني، وعقود وفواتير الاقتناء للأصول الأخرى.

د- لا يحول توقف الأصل عن العمل خلال السنة الضريبية دون حسم استهلاكه.

٥- **الاحتياطيات والمخصصات** المكونة خلال العام الآتية:

أ- مخصص الديون المشكوك في تحصيلها في البنوك، على أن يقدم البنك شهادة من مؤسسة النقد العربي السعودي تتضمن تحديد مقدار الديون المشكوك في تحصيلها، والديون المحصلة منها خلال العام التي يجب التصريح عنها ضمن وعاء الضريبة في سنة تحصيلها.

ب- احتياطي الأقساط غير المكتسبة، واحتياطي الأخطار القائمة، في شركات التأمين و/أو إعادة التأمين، بشرط إعادتها للوعاء في السنة الضريبية التالية، وأن يكون تحديدها وفقاً للمعايير المهنية المتبعة في هذا النشاط. ويقصد باحتياطي الأقساط غير المكتسبة مقدار الجزء من الأقساط المحصلة أو المثبتة في الدفاتر الذي يغطي أخطاراً تتعلق بالسنة أو السنوات الضريبية التالية، كما يقصد باحتياطي الأخطار القائمة مقدار التعويضات عن المطالبات المستلمة أو المبلَّغ عنها خلال السنة الضريبية ولم تستكمل إجراءات صرفها خلال السنة الضريبية.

٦- يجوز للمكلف تخفيض أرباحه الدفترية **بالمستخدم من المخصصات خلال العام**، أو بقيمة ما تم إعادته منها إلى الإيرادات، أو تخفيضه للمصروفات بعكس قيدها، ومنها على سبيل المثال لا الحصر، مخصص مكافأة ترك الخدمة، مخصص الديون المشكوك في تحصيلها، مخصص هبوط الأسعار ... متى توافرت الضوابط الآتية:

أ- أن يكون المستخدم من المخصص مبالغ مدفوعة أو متحققة خلال السنة الضريبية بموجب المستندات الثبوتية المؤيدة.

ب- أن يكون سبق رد المخصص للوعاء في سنة تكوينه.

٧- **المصاريف المدرسية** لأبناء موظفي المكلف متى توافرت فيها الضوابط الآتية:

أ- أن تكون مدفوعة إلى مدرسة محلية مرخص لها.

ب- أن تكون هذه الميزة منصوصاً عليها صراحةً في عقد التوظيف.

٨- **مساهمات صاحب العمل لصالح الموظف في صناديق التقاعد النظامية وصناديق التوفير والادخار** المؤسسة وفقاً لأنظمة المملكة التي لا تزيد، منفردة أو مجتمعة، على نسبة ٢٥٪ من دخل الموظف قبل احتساب مساهمة صاحب العمل، على أن تتوافر في صناديق التوفير والادخار الشروط الآتية:

أ- أن يكون الصندوق مؤسساً وفق نظام خاص به يوضح شروط وحقوق المشاركين فيه.

ب- أن يكون هذا الالتزام وارداً في عقد التوظيف، أو في عقد تأسيس المنشأة.

ج- أن يكون للصندوق شخصية مستقلة عن شخصية المنشأة، وتعد له حسابات منفصلة تراجع من قبل محاسب قانوني مستقل.

٩- **مصاريف البحوث والتطوير المتكبدة في المملكة** خلال السنة الضريبية المرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، ويقصد بها مصروفات الأبحاث والتطوير، أو التجارب في المجالات الفنية، أو العلمية، أو الهندسية، أو نظم الحاسب الآلي أو نحوه، ويستثنى من ذلك مصاريف شراء الأرض وما عليها من منشآت، أو المعدات التي تستخدم في أغراض البحث، حيث تستهلك المنشآت والمعدات طبقاً للمادة السابعة عشرة من النظام.

المصاريف غير الجائزة الحسم:

تطرق النظام الضريبي في المادة الثالثة عشرة منه للمصاريف غير الجائز حسمها

فذكر أنه لا يجوز حسم المصاريف الآتية:

أ- المصاريف غير المرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة.

ب- أي مبالغ مدفوعة أو مزايا مقدمة للمساهم أو الشريك أو لأي قريب لهما إذا كانت تمثل رواتب أو أجوراً أو مكافآت وما في حكمها، أو لا تتوافر بها شروط التعاملات بين أطراف مستقلة مقابل ممتلكات أو خدمات.

ج- المصاريف الترفيهية.

د- أي مصاريف للشخص الطبيعي عن استهلاكه الشخصي.

هـ- ضريبة الدخل المسددة في المملكة أو في دولة أخرى.

و- الغرامات أو الجزاءات المالية المسددة أو واجبة السداد لأي جهة في المملكة باستثناء المبالغ المسددة مقابل الإخلال بشروط والتزامات تعاقدية.

ز- أي رشاوى أو مبالغ مشابهة والتي يعد ارتكابها عملاً جنائياً بمقتضى أنظمة المملكة حتى لو تم دفعها بالخارج.

أما المادة العاشرة من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي السعودي فقد حددت أنه لا يجوز حسم المصاريف الآتية:

١- الرواتب والأجور وما في حكمها، سواء كانت نقدية أو عينية، المدفوعة للمالك أو الشريك، أو المساهم (باستثناء المساهمين في الشركات المساهمة)، أو لأي من أفراد عائلته من الوالدين والزوج والأبناء والإخوة.

٢- التعويض، سواء كان نقداً أو عيناً، المدفوع للشريك أو المساهم أو لأي من أفراد عائلته من الوالدين والزوج والأبناء والإخوة، مقابل ممتلكات أو خدمات قدمها للشركة الزائد عن سعر السوق السائد في تاريخ العملية.

٣- المصاريف الترفيهية، كمصاريف الحفلات، واللقاءات الرياضية، والأنشطة والرحلات الترفيهية، وما شابه ذلك.

٤- أي مصاريف للشخص الطبيعي عن استهلاكه الشخصي، مثل سحوباته الشخصية، ونفقة الإعالة لأفراد أسرته، أو نفقات تعليمهم.

٥- ضريبة الدخل المسددة أو المستحقة في المملكة أو في أي دولة أخرى وأي غرامات أو جزاءات متعلقة بها.

٦- الغرامات أو الجزاءات المالية المسددة أو الواجبة السداد لأي جهة في المملكة،

مثل المخالفات المرورية، ومخالفات الإضرار بالمرافق العامة. أما الغرامات المالية المترتبة بسبب مخالفة شروط تعاقدية كغرامات تأخير التنفيذ أو سوء التنفيذ، فيجوز حسمها بشرط أن تكون موثقة من الجهة المتعاقد معها المكلف، وأن يتم التصريح عنها ضمن إيرادات المكلف في سنة استردادها.

٧- أي رشاوى، وأي مبالغ مشابهة يعد دفعها عملاً جنائياً بمقتضى أنظمة المملكة حتى لو تم دفعها بالخارج.

٨- العمولات المدفوعة إلى وكلاء شركات التأمين الزائدة عن نسبة ٣٪ من إجمالي الأقساط المحصلة في المملكة من خلال الوكيل أو من غيره، سواء كان الوكيل شريكاً في شركة التأمين، أو غير شريك.

٩- حصة الموظف في صناديق التقاعد النظامية، كصندوق معاشات التقاعد، والتأمينات الاجتماعية، أو صناديق التوفير والادخار.

١٠- المبالغ المدفوعة للمراكز الرئيسة بالخارج من قبل الفروع العاملة بالمملكة والمملوكة لها بالكامل مقابل ما يلي:

أ- إتاوة أو ريع أو عمولة.

ب- عوائد القروض أو أي رسوم مالية أخرى.

ج- مصاريف إدارية وعمومية غير مباشرة تم تحديدها بأسلوب التوزيع على أساس تقديري.

١١- قيمة المواد الموردة أو قيمة الخدمات المقدمة من أطراف مرتبطة بالمكلف الزائدة عن الأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة.

تحويل العملة:

ذكر النظام الضريبي في المادة الثانية عشرة أنه مع مراعاة الضوابط الخاصة بتحويل العملة الواردة في المادة الثلاثين من النظام، فإنه لا يعتد بأرباح أو خسائر تحويل العملة الناتجة عن إعادة التقييم للأغراض الضريبية. وقد أوضحت المادة الثلاثون منه ما يلي:

أ- يحتسب إجمالي الدخل والوعاء الضريبي بالريال السعودي.

ب- إذا تضمن احتساب الدخل مبلغاً بعملة غير الريال السعودي يحسب المبلغ للأغراض الضريبية بالريال السعودي وبسعر الصرف المعلن عن مؤسسة النقد العربي السعودي في تاريخ العملية.

مدفوعات أو مزايا غير مباشرة:

يجب أن يشتمل إجمالي دخل المكلف على أي دفعة يستفيد منها المكلف مباشرة أو غير مباشـــرة، وكذلك أي دفعة يتم التصرف بهـــا وفقاً لتعليماته إذا كانت تلك الدفعة تعد دخلاً للمكلف لو دفعت له مباشرة.

التعويضات المستلمة:

نصت المادة الثانية والثلاثون من النظام والمادة الثالثة عشـــرة من اللائحة على أن تأخذ مبالغ التعويض المســـتلمة صفة المعوَّض عنه من ناحيـــة خضوعها للضريبة من عدمـــه، فالتعويض عن تلف بضاعة يعد إيراداً يخضع للضريبة، في حين أن التعويض عـــن تلف أصل من الأصول الثابتة يعد تخلصاً من الأصـــل وتتم معالجته وفقاً للمادة التاسعة من النظام.

استرداد المصاريف المحسومة:

بينت المادة الثالثة والثلاثون كيفية معالجة استرداد المصاريف المصروفة كما يلي:

أ- إذا استرد المكلف مصروفاً أو خسارة أو ديناً معدوماً سبق السماح به يحسب المبلغ المســـترد من ضمن إجمالي الدخل في سنة الاسترداد، ويأخذ صفة الدخل المتعلق بالمصروف.

ب- ويعد المصروف مسترداً حينما ينتفي أساس الصرف.

التأجير المنتهي بالتمليك:

أوجزت المادة الرابعة عشرة من اللائحة التنفيذية كيفية التعامل مع التأجير المنتهي بالتمليك في النقاط التالية:

١- إذا أجَّر مُؤجر أصلاً إلى مُستأجر وفقاً لعقد تأجير مالي، فإنه للأغراض الضريبية يعامل المســـتأجر على أنه المالكَ، وتعامل تســـديدات الإيجار على أنها تسديدات قرض ممنوح للمستأجِر.

٢- يعد تأجير الأصل تأجيراً مالياً إذا تحقق أي من الشروط الآتية:

أ- أن يتضمن التأجير نقل الملكية في نهاية مدة الإيجار.

ب- أن تتجاوز مدة الإيجار نسبة (٧٥٪) من العمر الإنتاجي للأصل المؤجَّر.

ج- أن تكــون القيمـــة المتوقعة الباقية للأصل المؤجَّر في نهاية مدة الإيجار تقل عن نسبة (٢٠٪) من قيمته السوقية في بداية مدة الإيجار.

د- أن تكون القيمة الحالية لتسديدات الإيجار الدنيا تعادل أو تتجاوز نسبة (٩٠٪) من القيمة السوقية للأصل في بداية عقد الإيجار، ولا ينطبق ذلك على التأجير الذي يبدأ في الربع الأخير من العمر الإنتاجي للأصل.

هـ- أن يكون الأصل المؤجَّر قد أُعد خصيصاً للمستأجر، ولن يكون له قيمة، أو أن قيمته ستكون قليلة لغير المستأجِر في نهاية مدة الإيجار.

٣- لأغراض هذه المادة، فإن معدل الخصم المستخدم لتحديد القيمة الحالية لتسديدات الإيجار يتحدد وفقاً للنسبة المستخدمة من قبل مؤسسة النقد العربي السعودي.

٤- لأغراض هذه المادة، تتضمن مدة الإيجار أي فترة إضافية قابلة للتجديد.

٥- إن كان المؤجِّــر مالكاً للأصل قبل بداية الإيجـــار، فإنه إضافة إلى معاملة القرض حسبما هو محدد في الفقرة (١) من هذه المادة، ينظر إلى الإجراء على أنه بيع من المؤجِّر وشراء من المستأجِر.

٦- يعامل عقد التأجير المنتهي بالتمليك على أنه عملية شراء من قبل المستأجر بتمويل عن طريق قرض من المؤجِّر، ونتيجة لذلك لا يجوز تحميل تســديدات الإيجار على المصاريف الدفترية للسنة الضريبية لأنها تمثل تسديدات قرض.

٧- حيث إن المســتأجِر بعقد التأجير المنتهي بالتمليك ســيعامل على أنه مالك للأصل للأغراض الضريبية، يراعى الآتي:

أ- لا يجوز للمؤجِّر حســم قســط استهلاك للأصل حيث إن الحق في ذلك أصبح للمستأجِر.

ب- تقســم تســديدات الإيجار إلى عنصرين هما مبلغ القــرض الرئيس، وعوائد القرض. ومبلغ القرض الرئيس في بداية الإيجار هو القيمة الحالية للتسديدات الدنيا بمقتضى عقد الإيجار.

ج- يعامــل الجزء الذي يمثل مبلغ القرض الرئيس من كل دفعة مســددة على أنه تسديداً للقرض، ولا يجوز تحميله ضمن التكاليف للأغراض الضريبية بالنسبة للمســتأجِر، أما الجزء الذي يمثل عوائد القرض من إجمالي الدفعة المسددة، فيعد دخلاً للمؤجِّر ومصروفاً للمستأجِر.

د- إذا كان المؤجِّــر مالكاً للأصل قبل بداية الإيجار المنتهي بالتمليك، فإنه إضافةً إلى معاملة القرض حســب الضوابط المحددة في هذه المادة، تعد العملية بيعاً

من المؤجِّر وشـــراء من المســـتأجر، مع الأخذ في الاعتبار الآثار الضريبية التي تترتب على عمليتي البيع والشراء بالنسبة لكل من البائع والمشتري.

شركات التأمين:

تطرقت المادة الخامسة عشرة من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي لكيفية تحديد الوعاء الضريبي لشركات التأمين بحيث يكون الوعاء وفق القواعد التالية:

١- يحدد الوعاء الضريبي لشـــركة التأمين المقيمة وغير المقيمة التي تمارس نشـــاط التأمين العام في المملكة وفقاً لأحكام نظام ضريبة الدخل.

٢- يحدد الوعاء الضريبي لشركة التأمين غير المقيمة التي تمارس نشاط التأمين العام في المملكة من خلال منشأة دائمة على النحو الآتي:

أ- إجمالي الإيرادات وتتمثل فيما يلي:

- إجمالي أقســـاط التأمين المحصلة والمســـتحقة على العقود الخاصة بمخاطر التأمين في المملكة، ناقصاً أقساط التأمين الملغاة وأقساط إعادة التأمين.
- احتياطي أقساط غير مكتسبة واحتياطي أخطار قائمة وفقاً للفقرة (٥/ب) من المادة التاسعة من اللائحة المكونة في نهاية السنة المالية السابقة.
- دخل الاستثمار الذي يعزى إلى عقود مخاطر التأمين في المملكة ويتحدد طبقاً للأساس الآتي:

(إيرادات الاستثمار العالمية × إجمالي الأقساط المحلية

÷ إجمالي الأقساط العالمية)

- أي دخل آخر يعود إلى المنشأة الدائمة.

ب- إجمالي المصروفات وتتمثل فيما يلي:

- التعويضات المســـددة وفقاً لبوالص تأمين على ممتلكات أو أخطار في المملكة، بعد استبعاد المبالغ المغطاة بإعادة التأمين.
- احتياطي أقساط غير مكتسبة واحتياطي أخطار قائمة وفقاً للفقرة (٥/ب) من المادة التاسعة من اللائحة المكونة في نهاية السنة المالية الحالية.
- مصاريف المنشأة الدائمة الجائزة الحسم المتكبدة في المملكة.
- حصة الفرع من المصاريف الإدارية والعمومية للمركز الرئيس للشركة، وتحدد على الأساس الآتي:

إجمالي المصاريف الإدارية والعمومية للمركز الرئيس
(×)
إجمالي الأقساط المحلية
(÷)
إجمالي الأقساط العالمية

ج- يجب ألا يقل الوعاء الضريبي وفقاً للفقرة (٢) من هذه المادة عن ناتج نسبة دخل الشركة من الأقساط المحلية خلال السنة إلى إجمالي دخل الشركة من الأقساط العالمية وفقاً للبيانات المالية العالمية الموحدة مضروباً في صافي الدخل العالمي قبل الضريبة من نشاط التأمين العام.

٣- يحدد الوعاء الضريبي لشركة التأمين التي تمارس نشاط التأمين الادخاري في المملكة على النحو الآتي:

أ- الوعاء الضريبي للشركة المقيمة التي تمارس نشاط التأمين الادخاري، هو دخل الشركة من الاستثمار، ناقصاً مصاريف الإدارة المرتبطة بدخل الاستثمار.

ب- الوعاء الضريبي للشركة غير المقيمة التي تمارس نشاط التأمين الادخاري بواسطة منشأة دائمة في المملكة يحدد كما يلي:

الدخل المحلي من الاستثمار (=)
إجمالي الدخل العالمي من الاستثمار (×) إجمالي الأقساط المحلية
(÷) إجمالي الأقساط العالمية

ويطرح من ذلك ما يلي:

- حصة الفرع المحلي من مصاريف الإدارة العالمية المتعلقة بدخل الاستثمار التي تحدد وفقاً للآتي:

مصاريف الإدارة العالمية المتعلقة بدخل الاستثمار (×) إجمالي الأقساط المحلية
(÷) إجمالي الأقساط العالمية

- جزء من المصاريف الإدارية والعمومية للمركز الرئيس للشركة وتحدد وفقاً للآتي:

إجمالي المصاريف الإدارية والعمومية للمركز الرئيس (×)
إجمالي الأقساط المحلية (÷) إجمالي الأقساط العالمية

٤- يقصد بالتأمين الادخاري، إصدار وثائق التأمين التي تستحق عوائدها التسديد عند نهاية العقد، أو عند وفاة الشخص المؤمن عليه.

قواعد المحاسبة الضريبية (السنة الضريبية، طرق المحاسبة، العقود طويلة الأجل، المخزون، الضريبة التقديرية، الاتفاقيات الدولية والقواعد الأخرى)

السنة الضريبية:

حددت المادة الثانية والعشرون من النظام السنة الضريبية بدقة وفق القواعد التالية:

أ- السنة الضريبية هي السنة المالية للدولة.

ب- يجوز للمكلف استخدام فترة اثني عشر شهراً مختلفة عما ورد في الفقرة (أ) من هذه المادة كسنة ضريبية وفقاً لضوابط حددتها اللائحة.

ج- إذا غير المكلف سنته الضريبية، تعامل الفترة الفاصلة بين آخر سنة ضريبية كاملة قبل التغيير وتاريخ ابتداء السنة الضريبية الجديدة كفترة مالية قصيرة ومستقلة، ويجوز أن تكون السنة الأولى للمكلف الجديد أو السنة الأخيرة للمكلف في حالة التوقف أو التصفية سنة مالية قصيرة مستقلة ما لم ينص على أن تكون سنة طويلة وفقاً لنظام الشركات.

د- تستخدم مجموعات الشركات المرتبطة وكما ورد تعريفها في المادة الرابعة والستين من النظام نفس السنة الضريبية.

واستكملت المادة الثامنة عشرة من اللائحة هذه القواعد فيما يلي:

١- السنة الضريبية للمكلف الواحد عن جميع أوجه نشاطه، هي السنة المالية للدولة، وتبدأ السنة المالية للمكلف من تاريخ حصوله على السجل التجاري أو الترخيص ما لم تتوافر قرائن تثبت خلاف ذلك، ويجوز له استخدام سنة ضريبية مختلفة في الحالات الآتية:

- إذا كان المكلف يستخدم سنة مالية مختلفة معتمدة من المصلحة قبل نفاذ النظام.
- إذا كان المكلف يستخدم سنة مالية ميلادية.
- عندما يكون المكلف عضواً في مجموعة شركات أو فرعاً لشركة أجنبية تستخدم سنة مالية مختلفة.

مع مراعاة الآتي:

أ- أن يلتــزم المكلف بتقديم إقرار ضريبي مســتقل عن الفتــرة القصيرة الفاصلة بين آخر ســنة ضريبية قبل التغيير وبداية الســنة الضريبية الجديدة، وسداد الضريبة بموجبه في المواعيد النظامية.

ب- يجوز أن تكون الســنة الأولى للمكلف الجديد أو الســنة الأخيرة له في حالة التوقف أو التصفية ســنة مالية قصيرة مســتقلة، ما لم ينص عقد تأســيس الشركة على أن تكون سنة طويلة.

ج- لا يتعــارض تطبيق الفقرات الســابقة المشــار إليها أعلاه مع مــا ورد بالمادة الســبعين من النظام المتعلقة بتســديد الضريبة على دفعــات معجلة لمن يقوم بتغيير سنته المالية خلال النشاط.

٢- يجب على المكلف الذي تكون ســنته المالية الأولى ســنة طويلة وفقاً لعقد تأسيس الشركة، تقديم إقرار ضريبي عن فترة اثني عشر شهراً من بداية سنته المالية خلال مائة وعشــرين يوماً من نهايتها، وبعد انتهاء الســنة المالية الطويلة يقدم للمصلحة إقراراً واحداً عنها ويدفع الضريبة المتحققة بموجبها بعد حســم ما سبق أن دفعه عن الفترة الأولى.

٣- في حالة تقديم الإقرار الضريبي عن فترة مالية قصيرة، وهي الفترة التي تقل عن اثني عشــر شهراً، فإن تاريخ اســتحقاق الضريبة، وتقديم الإقرار الضريبي، يكون خلال مائة وعشرين يوماً من تاريخ قفل الحسابات.

طرق المحاسبة:

أوضحت المادة الثالثة والعشــرون من النظام الضريبي طريقة المحاسبة التي يجب أن يتبعها المكلف والتي تتلخص في النقاط التالية:

أ- يجب أن تبين طريقة المحاسبة التي يتبعها المكلف دخله بوضوح.

ب- يحــدد إجمالي الدخل والمصاريف للشــركة المقيمــة ولأي مكلف يحتفظ أو ملزم نظاماً بالاحتفاظ بالدفاتر التجارية المتوافقة مع المبادئ المحاســبية المتعارف عليها بالمملكة وفقاً لتلك الدفاتر بعد تعديل الحسابات لتتلاءم وقواعد هذا النظام.

ج- يجوز للأغراض الضريبية أن يدون الشخص الطبيعي معاملاته على أساس المبدأ النقدي أو مبدأ الاســتحقاق، غير أنه إذا زاد إجمالي دخله من النشــاط في سنة

ضريبية عن المبلغ المحدد في اللائحة فيجب عليه استخدام مبدأ الاستحقاق في جميع السنوات الضريبية التالية.

د- يجب على الشركة التي تحتفظ بالدفاتر التجارية أو ملزمة نظاماً بالاحتفاظ بها تدوين الدخل والمصاريف على أساس مبدأ الاستحقاق وما عدا ذلك، يجوز لها للأغراض الضريبية استخدام مبدأ الاستحقاق أو المبدأ النقدي.

هـ - باستثناء التغيير من المبدأ النقدي إلى الاستحقاق طبقاً للفقرة (ج) أو (د) من هذه المادة يجوز للمكلف تغيير سياسته المحاسبية بعد الحصول على موافقة المصلحة.

و- إذا غير المكلف سياسته المحاسبية، فعليه إجراء التعديلات على بنود الدخل والحسومات أو الدين أو أي بنود أخرى في السنة الضريبية التي تلي التغيير بحيث لا يحذف أي بند أو يظهر أكثر من مرة.

وبينت المادة الرابعة والعشرون من النظام أن على المكلف الذي يستخدم الأساس النقدي في دفاتره وسجلاته أن يدون الدخل المستلم عند استلامه أو عندما يكون جاهزاً للاستلام ويدون المصاريف المسددة عند دفعها.

كما أوضحت المادة الخامسة والعشرون من النظام أن على من يتبع طريقة المحاسبة وفقاً لمبدأ الاستحقاق أن يتقيد بالقواعد التالية:

أ- يدون المكلف الذي يستخدم مبدأ الاستحقاق الدخل والمصاريف عند استحقاقها.

ب- يصبح المبلغ واجب الدفع إلى المكلف إذا حق للمكلف استلامه حتى لو تأجل التسديد أو تم على أقساط.

ج- يصبح المبلغ واجب الدفع من قبل المكلف عندما تحدث جميع الوقائع التي تؤكد المديونية.

وقد أشارت المادة التاسعة عشرة من اللائحة أنه مع مراعاة الضوابط الواردة بالمادة الثالثة والعشرين من النظام المتعلقة بطريقة المحاسبة، فإنه يجوز للشخص الطبيعي استخدام الأساس النقدي أو أساس الاستحقاق في قيد معاملاته، وإذا زاد إجمالي دخله السنوي عن مبلغ خمسة ملايين ريال، فعليه التقيد باستخدام مبدأ الاستحقاق والاستمرار عليه في جميع السنوات الضريبية التالية حتى عندما ينخفض دخله عن هذا الحد.

العقود الطويلة الأجل:

فيمـا يخص العقـود الطويلة الأجل بينت المادة السادسـة والعشـرون من النظام القواعد المنظمة لها وهي:

أ- يحتسـب الدخل والمصاريف المتعلقة بعقد طويل الأجل للمكلف الذي يستخدم مبدأ الاستحقاق على أساس نسبة العمل المنجز خلال السنة الضريبية.

ب- تحدد نسبة العمل المنجز بمقارنة تكاليف العقد المتكبدة خلال السنة الضريبية مع إجمالي التكلفة المقدرة للعقد.

ج- لأغـراض هذه المادة يعني مصطلـح "عقد طويل الأجل" عقد تصنيع أو تركيب أو إنشاء أو أداء خدمات متعلقة بها والذي لم يكتمل تنفيذه خلال السنة التي بدأ فيها التنفيذ، باسـتثناء العقد المتوقع اكتماله خلال ستة أشـهر من تاريخ البدء الفعلي للعمل الوارد في العقد.

واستكملت المادة العشرون من اللائحة الضريبية هذه القواعد والمتمثلة في ما يلي:

١- تتم المحاسـبة عن العقود طويلة الأجل للمكلف الذي يسـتخدم مبدأ الاسـتحقاق (سـواء إيراداً للمقاول، أو مصروفاً لصاحب العقد أو المقاول الرئيس) على أساس نسبة العمل المنجز خلال السنة الضريبية وفقاً للمعادلة الآتية:

التكاليف الفعلية المتكبدة خلال السنة الضريبة (×) القيمة الكلية للعقد الطويل الأجل (÷) إجمالي التكاليف المقدرة للعقد طويل الأجل

٢- يقصد بالعقد الطويل الأجل، أي عقد تصنيع، أو تركيب، أو إنشاء، أو تسليم مفتاح، أو أداء خدمات متعلقة بها (مثل عقد المهندس المشرف على إنشاء المشروع)، الذي بـدأ تنفيذه خلال السـنة المالية ولم يكتمل التنفيذ حتى تاريخ إقفال الحسـابات، وذلك باسـتثناء العقد المتوقع تنفيذه بالكامل خلال سـتة أشـهر مـن تاريخ البدء الفعلي في تنفيذه.

٣- في حالة عدم تقيد المكلف بما ورد في الفقرة (١) من هذه المادة في تحديد إيراداته من العقود طويلـة الأجل، للمصلحة الحق في تحديدها وفقاً لما تراه على ضوء ما يتوفر لديها من معلومات وأدلة وقرائن.

المخزون:

تطرقت المادة السابعة والعشرون من النظام لكيفية معالجة المخزون وجاء بها:

أ- على المكلف الذي يحتفظ بمخزون فتح سجلات جرد له والاحتفاظ بتلك السجلات.

ب- تحسم تكلفة البضاعة المباعة خلال السنة الضريبية.

ج- تتحدد تكلفة البضاعة المباعة خلال السنة الضريبية بإضافة تكلفة البضاعة المشتراة خلال السنة إلى بضاعة أول المدة، مطروحاً منها قيمة بضاعة نهاية المدة.

د- يحسب المكلف الذي يستخدم المبدأ النقدي تكلفة المخزون باستخدام طريقة التكلفة الأولية (المباشرة) أو التكاليف الإجمالية، بينما يحسب المكلف الذي يستخدم مبدأ الاستحقاق تكلفة المخزون على أساس طريقة التكاليف الإجمالية فقط.

هـ- قيمة بضاعة نهاية المدة هي التكلفة الدفترية أو القيمة السوقية أيهما أقل في ذلك التاريخ، وعلى المكلف احتساب التكلفة الدفترية للبضاعة بطريقة المتوسط المرجح، إلا أنه يجوز له بعد الحصول على إذن خطي من المصلحة استخدام طريقة أخرى، ولا يجوز تغيير الطريقة التي يختارها إلا بعد موافقة المصلحة.

الضريبة التقديرية:

شرحت المادة الرابعة والثلاثون من النظام الضريبي إجراءات فرض الضريبة التقديرية وهي:

أ- إذا لم تقدم فروع الخطوط الجوية وشركات الشحن والنقل البري والبحري الأجنبية العاملة في المملكة ما يثبت وعاءها الضريبي وفقاً لأحكام النظام يحدد وعاؤها الضريبي وفقاً لما يأتي:

١- يعد الوعاء الضريبي لفروع الخطوط الجوية الأجنبية العاملة في المملكة (٥٪) من إجمالي الدخل المتحقق في المملكة من التذاكر والشحن والبريد وأي دخل آخر، وعلى تلك الفروع تقديم إقرار يبين إجمالي دخلها في المملكة في المواعيد المحددة نظاماً.

٢- يعد الوعاء الضريبي لفروع شركات الشحن والنقل البري والبحري الأجنبية العاملة في المملكة (٥٪) من إجمالي الدخل المتحقق في المملكة من أجور

الشحن أو أي دخل آخر، وعلى تلك الفروع تقديم إقرار يبين دخلها بالمملكة في المواعيد المحددة نظاماً.

ب- لوزير المالية صلاحية السماح لقطاعات أخرى محددة باستخدام الأسلوب التقديري لتحديد وعائها الضريبي وفقاً لأسس ومعدلات حددتها اللائحة.

وجاءت المادة السادسة عشرة من اللائحة بقواعد تفصيلية لكيفية احتساب الضريبة التقديرية وهي على النحو التالي:

١- مع مراعاة ما ورد في الفقرة (أ) من المادة الرابعة والثلاثين من النظام، فإن أوجه النشاط التي ترتبط بمصاريف عالمية، ويكون هناك تداخل بين مصاريفها المحلية والمصاريف العالمية لممارسة أوجه النشاط في المملكة، ويصعب فصل ما يعود لنشاط المملكة من تلك المصاريف بشكل دقيق، مما يتعذر معه تقديم حسابات حقيقية خاصة بالنشاط المحلي، فيجوز للمصلحة محاسبتها على أساس تقديري.

٢- الأنشطة الصغيرة ذات الدخول المحدودة التي لا يتطلب نشاطها مسك حسابات أو سجلات، يجوز للمصلحة محاسبتها بالأسلوب التقديري بنسبة أرباح صافية قدرها ١٥٪ من إجمالي إيراداتها.

٣- يحق للمصلحة من أجل إلزام المكلفين بالتقيد بالمتطلبات النظامية وللحد من حالات التهرب الضريبي، إجراء ربط تقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف في الحالات الآتية:

أ- عدم تقديم المكلف إقراره الضريبي في موعده النظامي. وفي حالة تقديم المكلف إقراره الضريبي وقوائمه المالية المدققة المستندة إلى دفاتر وسجلات نظامية بعد انتهاء الموعد النظامي وقبل إصدار المصلحة للربط التقديري، يحق لها قبول إقرار المكلف ومعالجته وفقاً للإجراءات المتبعة، مع توجب الغرامات التي تستحق عليه نظاماً.

ب- عدم مسك حسابات ودفاتر وسجلات دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع عمليات المكلف.

ج- عدم تمكن المكلف من إثبات صحة معلومات الإقرار بموجب مستندات ثبوتية مع مراعاة ما ورد في الفقرة (٣) من المادة السابعة والخمسين من اللائحة.

د- عدم التقيد بالشكل والنماذج والطريقة المطلوبة في دفاتر وسجلات المكلف وفقاً لما هو محدد في نظام الدفاتر التجارية.

هـ- مسك الدفاتر والسجلات بغير اللغة العربية في حالة إخطار المكلف كتابياً بترجمتها للعربية خلال مهلة تحددها المصلحة وعدم تقيده بذلك.

٤- يتم تحديد صافي الربح التقديري وفقاً لما يتوافر من قرائن أو حقائق أو مؤشرات ذات علاقة بنشاط المكلف وطبيعته والظروف المحيطة به، وبما لا يقل في جميع الأحوال عن المعدلات الآتية من إيرادات المكلف:

الفئة	النشاط / المهنة	نسبة الأرباح
١	الإتاوات والريع	٧٥٪
٢	أتعاب الإدارة	٨٠٪
٣	الخدمات الفنية والاستشارية	٢٠٪
٤	أصحاب المهن الحرة كالأطباء والمحامين والمحاسبين والمهندسين	٢٠٪
٥	مكاتب الخدمات العامة	٢٠٪
٦	محلات بيع الفواكه والخضروات واللحوم والأسماك والطيور والمواشي	١٠٪
٧	محطات البنزين	١٠٪
٨	المقاولون في مجال الأعمال الإنشائية	١٠٪
٩	الأنشطة الأخرى خلاف ما ذكر أعلاه	١٥٪

٥- لا يعتد بأي حسومات من إجمالي الإيرادات كمقاولي الباطن ونحوهم عند الربط التقديري.

٦- في حالة وجود أعمال مصاحبة لعقود التوريد للمملكة غير محددة القيمة بشكل مفصل في العقد، فتقدر إيرادات كل عمل مصاحب تم ممارسته داخل المملكة بما نسبته ١٠٪ من إجمالي كامل قيمة العقد.

٧- يتم تقدير الأرباح الرأسمالية عند التخلص من الأصول في حالة عدم وجود حسابات نظامية لدى المكلف (البائع) على النحو الآتي:

أ- إذا كان الأصل المباع عبارة عن ورقة مالية كأسهم أو سندات لا يتم تداولها في سوق الأوراق المالية، فتحدد القيمة البيعية بالقيمة التعاقدية أو القيمة السوقية أيهما أكبر، ويتم مقارنتها بأساس تكلفة الأصل لتحديد الربح الرأسمالي.

ب- إذا كان الأصل المباع عبارة عن حصة في شركة أموال، يتم تحديد القيمة البيعية على أساس القيمة التعاقدية، أو القيمة السوقية لهذه الحصة، أو القيمة الدفترية لها في حسابات الشركة أيها أكبر، ويتم مقارنتها بأساس التكلفة لتحديد الربح الرأسمالي.

ج- إذا كان الأصل المباع عبارة عن حصة في شركة أشخاص، فيتم تحديد القيمة البيعيـة إما بالقيمة التعاقدية أو القيمة السـوقية أيهمـا أكبر، ويتم مقارنتها بأساس تكلفة الأصل لتحديد الربح الرأسمالي .

د- في الحالات الأخرى يتم تحديد القيمة البيعية إما بالقيمة التعاقدية أو القيمة السوقية أيهما أكبر، ويقارن ذلك بأساس التكلفة لتحديد الربح الرأسمالي على ألا تقل الأرباح الرأسمالية عن ١٥٪ من أساس التكلفة.

هـ- على الشـريك البائع إشعار المصلحة بالبيع وسـداد الضرائب المستحقة على أرباح الفترة ما قبل البيع والأرباح الرأسـمالية الناتجة خلال سـتين يوماً من تاريخ البيع، وتعد الشـركة والمشتري مسئولين بالتضامن مع الشريك البائع في سداد أي مستحقات للمصلحة نتيجة لذلك.

الاتفاقيات الدولية:

حددت المادة الخامسـة والثلاثون من النظام أنه عند تعارض شـروط معاهدة أو اتفاقية دولية تكون المملكة طرفاً فيها مع مواد وأحكام النظام الضريبي تسري شروط المعاهدة أو الاتفاقية الدولية، باستثناء أحكام المادة الثالثة والستين من النظام المتعلقة بإجراءات مكافحة التجنب الضريبي.

القواعد الأخرى:

قواعد الضرائب على شركات الأشخاص:

تطرقت المواد (من ٣٦ إلى ٤٢) من النظام الضريبي لقواعد الضرائب على شركات الأشخاص بالتفصيل التالي:

أحكام عامة:

أ- تفرض الضريبة على الشـركاء في شركات الأشـخاص وليس على الشركة ذاتها، إلا أنه يجب على الشـركة تقديم إقرار ضريبي لغرض المعلومات يوضح فيه مقدار الدخل والربح والخسـارة والمصاريـف والديون وأي بنود أخـرى أو أمور مرتبطة بالضرائب على شـركة الأشخاص عن السـنة الضريبية، ويخضع الإقرار للقواعد الإجرائية بما فيها الجزاءات المطبقة على الإقرارات الضريبية بمقتضى النظام.

ب- تقع على شـركة الأشـخاص وليس على الشركاء مسـؤولية اختيار سنة الضريبة وأسلوب المحاسـبة وأسـلوب جرد المخزون وغيرها من السياسات المحاسبية بما يتفق مع النظام، وتقع عليها أيضاً مسـؤولية تقديم الإشـعارات والبيانات المطلوبة عن أنواع نشاطها.

ج- تنطبق الأحكام الواردة في النظام الضريبي الخاصة بشركات الأموال على حصص الشركاء الموصين في شركات التوصية البسيطة.

الضرائب على الشركاء:

أ- لتحديد الوعاء الضريبي للشـريك يحتفظ الدخل والحسـومات والخسائر والدين الناشـئ أو المستحق على شركة الأشخاص كل بصفته من ناحية المصدر الجغرافي ونوع الدخل والمكاسب والحسومات والخسائر والدين.

ب- يؤخذ في الاعتبار حصة الشـريك في شـركة الأشـخاص من الدخل والخسارة والمصروفات والدين لغرض تحديد الوعاء الضريبي للشـريك على سنته الضريبية التي تنتهي فيها السـنة الضريبية للشـركة، وتعلق خسارة الشريك التي تزيد على أسـاس تكلفته إلى أن يؤمن الشـريك أساس تكلفته يغطي الخسارة، أو إلى أن يتم التخلص من حصته.

ج- لا تنطبق قاعدة عدم إجازة خسارة الطرف المرتبط الواردة في الفقرة (د) من المادة الثالثة والسـتين على حصة الشريك من الخسائر والمصاريف في شركة الأشخاص بمقتضى الفقرة (ب) من هذه المادة. كما لا يجوز توزيع خسـارة شركة الأشخاص المعلقة بمقتضى الفقرة (د) من المادة الثالثة والسـتين من النظام على الشـركاء ما لم تتحقق شروطها، وتعد الشروط متحققة في حالة تكبد خسارة في التوزيع عند التخلص الكامل من حصة الشريك.

أساس التكلفة لحصة الشريك:

أ- يحدد أساس التكلفة لحصة الشريك في شركة الأشخاص بالمبلغ الذي دفعه الشريك مقابل حصته إضافة إلى أساس تكلفة الممتلكات التي قدمها للشركة.

ب- يزداد أسـاس التكلفة بمقدار حصة الشـريك في دخل شركة الأشخاص (بما في ذلك دخلها المعفى) والمشمول في إجمالي دخل الشريك.

ج- ينخفض أسـاس التكلفة بقيمة التوزيعات من شـركة الأشخاص إلى الشريك لكن

ليس إلى أقل من الصفر، وبقيمة حصة الشـريك في خسائر ومصروفات الشركة والمصاريف غير الجائز حسمها للشركة باستثناء البنود الرأسمالية.

د- الدين الذي تتحمله شـركة الأشـخاص بما في ذلك الدين على ممتلكاتها يزيد من أساس تكلفة الشريك وفقاً لحصته في الشركة. أما الدين الذي يتحمله شركاء في الشركة بصفتهم الشخصية فإنه يزيد من أساس التكلفة لهؤلاء الشركاء فقط.

أساس التكلفة في أصول شركة الأشخاص:

أ- أسـاس التكلفة الأولية للممتلكات المقدمة لشركة الأشخاص تساوي أساس التكلفة للشريك الذي قدمها.

ب- إذا خرج شـريك من شركة أشخاص واستلم توزيعاً يجعله يحقق ربحاً من تخلصه من حصته في شـركة الأشـخاص يعدل أسـاس تكلفة الأصول الرابحة في شركة الأشخاص بالزيادة بقيمة الربح المتحقق، على أن لا تتجاوز قيمة تلك الأصول قيمة السوق، وتوزع التعديلات في أساس التكلفة بين الأصول وفقاً لنسبة الاختلاف بين أساس التكلفة وقيمة السوق.

ج- إذا خرج شريك من شركة أشخاص واستلم توزيعاً يجعله يتكبد خسارة من تخلصه من حصته في شـركة الأشخاص يعدل أسـاس تكلفة الأصول الخاسرة في شركة الأشخاص بالتخفيض بقيمة الخسارة المتكبدة، على أن لا يقل أساس التكلفة لتلك الأصول عن الصفر، وتوزع التعديلات في أسـاس التكلفة بين الأصول وفقاً لنسبة الاختلاف بين أساس التكلفة وقيمة السوق.

د- لأغـراض الفقرتين (ب، ج) من هذه المادة، فإن الأصل الرابح هو الأصل الذي يقل أسـاس تكلفته عن قيمة السـوق، والأصل الخاسـر هو الأصل الذي يزيد أساس تكلفته على قيمة السوق.

نقل ممتلكات لشركة الأشخاص:

أ- لا يحتسب ربح أو خسارة عن نقل شريك ملكية أصل له إلى شركة أشخاص مقابل تملكه حصة في تلك الشركة.

ب- يعد الشـريك مالكاً لحصة في شـركة الأشخاص مساوية للفرق بين قيمة الأصل المنقول منه إلى الشركة وفقاً لأسعار السوق والمبلغ المسدد له، وإذا زاد المبلغ المسدد له عن سعر السوق يعد المبلغ الزائد توزيعاً له من الشركة.

نقل ملكية أصول من شركة الأشخاص إلى شريك فيها:

أ- يعامل نقل ملكية أصل غير نقدي من شركة أشخاص إلى شريك، بما في ذلك حالة تصفية حصة الشريك، على أنه تصرف بالأصل من قبل الشركة مع إقرار بالربح أو الخسارة في تاريخ النقل.

ب- يأخذ الشريك أساس التكلفة للأصل بما يعادل قيمة الأصل بالسوق.

ج- يعد الشريك مستلماً توزيعاً للربح من الشركة بقيمة تعادل سعر السوق للأصل المنقول ملكيته إليه دون تسديد قيمته، ويعامل الشريك على أنه تخلص من جزء أو كل حصته في شركة الأشخاص إذا كان التوزيع المقدر يتجاوز أساس تكلفة الشريك في شركة الأشخاص. وإذا كان التوزيع تخلصاً كاملاً من حصة الشريك وهو أقل من أساس التكلفة لهذا الشريك، يجوز حسم الفرق بين أساس تكلفته والتوزيع على أنه خسارة نتجت عن تخلصه من حصته.

تغيير الشركاء في شركة الأشخاص:

أ- عند دخول أو خروج شريك أو شركاء في شركة الأشخاص ونتج عن ذلك إعادة تشكيلها، تعد جميع أصولها منقولة إلى شركة الأشخاص الجديدة مقابل حصص في هذه الشركة.

ب- يقع إعادة التشكيل لشركة الأشخاص عندما ينتج عن دخول أو خروج شريك أو شركاء تغيير يزيد على (٥٠٪) في عضوية الشركة عن تشكيلها في السنة السابقة للتغيير.

تطرقت كذلك المادة السابعة عشرة من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي لقواعد الضرائب على شركات الأشخاص مبينة ما يلي:

١- في حالة عدم تقديم شركة الأشخاص إقرار المعلومات المطلوب في الموعد النظامي، أو في حالة عدم التقيد بالنماذج المعتمدة لهذا الإقرار، تخضع الشركة لغرامة عدم تقديم الإقرار، ويتم احتسابها على أساس ١٪ من إجمالي إيراداتها، وبما لا يتجاوز (٢٠,٠٠٠) ريال وفقاً للفقرة (أ) من المادة السادسة والسبعين من النظام.

٢- لا يتم إخضاع دخل شركة الأشخاص للضريبة، ويوزع هذا الدخل على الشركاء في الشركة الذين يخضعون للضريبة بصفتهم الشخصية، ويجب على كل منهم تقديم إقراراته الضريبية سنوياً في مواعيدها النظامية شاملة جميع دخله الخاضع للضريبة بما في ذلك دخله من الشركة.

٣- إذا كان دخل شركة الأشخاص من مصدر خارج المملكة، أو كان الدخل من الدخول والمكاسب المعفاة من الضريبة حسب النظام، فإنه لتحديد الوعاء الضريبي للشريك، يبقى الدخل محتفظاً بهذه الصفة، وينطبق ذلك على المكاسب والحسومات والخسائر والديون.

٤- إذا زادت خسارة الشريك عن أساس تكلفة حصته في شركة الأشخاص، فلا يعتد بأي خسائر تزيد على أساس تكلفته إلا عندما يتم تغطية هذه الخسارة أو التخلص من حصته في الشركة.

٥- تنطبق الالتزامات المتعلقة بشركة الأشخاص على اتحاد الشركات (الكونسورتيوم) شاملاً ذلك ما يتعلق بالتسجيل لدى المصلحة وتقديم إقرار المعلومات وما يترتب على عدم التقيد بذلك من غرامات.

قواعد الضرائب على شركات الأموال:

المادة الثالثة والأربعون من النظام الضريبي بينت الأحكام العامة لقواعد الضرائب على شركات الأموال وهي:

أ- تفرض ضريبة على حصص الشركاء المتضامنين في شركة التوصية بالأسهم كما في شركة الأشخاص، ومن ثم تحسم حصص الشركاء المتضامنين لتحديد الوعاء الضريبي للشركة. وتنطبق الأحكام الواردة في هذا النظام عن شركات الأشخاص على حصص الشركاء المتضامنين في شركات التوصية بالأسهم.

ب- إذا حدث تغيير في ملكية شركة الأموال أو في السيطرة عليها تصل نسبته إلى (٥٠٪) أو أكثر، لا يجوز حسم حصة غير السعودي في الخسائر المتكبدة قبل التغيير وفقاً للمادة الحادية والعشرين من النظام في السنوات الضريبية التي تلي التغيير.

ضريبة استثمار الغاز الطبيعي:

فصل النظام الضريبي السعودي من خلال مواده من (٤٤) إلى (٥٥) في أحكام ضريبة استثمار الغاز الطبيعي وفيما يلي عرض لهذه الأحكام:

تفرض على كل شخص يعمل في مجال استثمار الغاز الطبيعي وسوائله ومكثفات الغاز داخل المملكة أو منطقتها الاقتصادية الخالصة أو جرفها القاري ضريبة تسمى ضريبة استثمار الغاز الطبيعي.

أ- يقصد بالعمل في مجال استثمار الغاز الطبيعي أعمال التنقيب عن الغاز الطبيعي

وإنتاجه وتجميعه وتنقيته ومعالجته، وتجزئة سوائل الغاز الطبيعي، وإنتاج وتجميع مكثفات الغاز ونقل الغاز الطبيعي وسوائله ومكثفات الغاز.

ب- يقصد بالنقل نقل الغاز الطبيعي من معامل التنقية إلى معامل المعالجة وإلى معامل التجزئة أو نقله من أي من هذه المعامل إلى مرافق المستهلكين، وكذلك نقل مكثفات الغاز وسوائله، ولا يشمل ذلك شبكات التوزيع المحلية وخطوط الأنابيب التي ينشئها غير منتج للغاز بعد نقاط البيع الرسمية.

ج- يقصد بمكثفات الغاز المكثفات الموجودة بصورة طبيعية، وهي المواد الهيدروكربونية الموجودة بحالة غازية أحادية في المكامن التي تكون درجة حرارتها الأصلية فيما بين درجة الحرارة الحرجة ودرجة الحرارة القصوى حيث يمكن أن توجد حالتان للمادة جنباً إلى جنب والتي تستخرج من الآبار المنجزة في مكامن مكثفات الغاز الطبيعي وتصبح سائلة في الظروف القياسية لدرجة الحرارة والضغط.

ويعتبر الدخل الناتج من العمل في مجال استثمار الغاز الطبيعي هو إجمالي الدخل المتحقق من بيع أو تبادل أو تحويل الغاز الطبيعي وسوائله ومكثفات الغاز بما في ذلك الكبريت والمنتجات الأخرى وأي دخل آخر يحصل عليه المكلف من دخل عرضي أو غير تشغيلي مرتبط بنشاطه الرئيس مهما كان نوعه ومصدره بما في ذلك الدخل المتحقق من استغلال طاقة فائضة في أحد مرافق أوجه النشاط الخاضعة لضريبة استثمار الغاز الطبيعي.

أما وعاء ضريبة استثمار الغاز الطبيعي فهو إجمالي الدخل المشار إليه أعلاه مخصوماً منه المصاريف جائزة الحسم بموجب النظام، وتعتبر مبالغ الريع والإيجار السطحي من المصاريف جائزة الحسم.

ويحدد سعر ضريبة استثمار الغاز الطبيعي عن أي سنة ضريبية وفقاً لمعدل العائد الداخلي للتدفقات النقدية السنوية التراكمية للمكلف المستمدة من نشاط استثمار الغاز الطبيعي ويكون سعر الضريبة على وعاء ضريبة استثمار الغاز الطبيعي للمكلف وفقاً للجدول التالي:

جدول أسعار الضريبة على وعاء أستثمار الغاز الطبيعي

معدل العائد الداخلي ٪	سعر ضريبة استثمار الغاز ٪	معدل العائد الداخلي ٪	سعر ضريبة استثمار الغاز ٪	معدل العائد الداخلي ٪	سعر ضريبة استثمار الغاز ٪	معدل العائد الداخلي ٪	سعر ضريبة استثمار الغاز ٪
٨ أو اقل	٣٠,٠٠	١١,٠	٣٢,٦١	١٤,٠	٥٧,٥٠	١٧,٠	٨٢,٣٩
٨,١	٣٠,١٥	١١,١	٣٢,٨٧	١٤,١	٥٨,٨٧	١٧,١	٨٢,٦٣
٨,٢	٣٠,١٧	١١,٢	٣٣,١٥	١٤,٢	٦٠,٢٤	١٧,٢	٨٢,٨٥
٨,٣	٣٠,١٨	١١,٣	٣٣,٤٦	١٤,٣	٦١,٥٩	١٧,٣	٨٣,٠٤
٨,٤	٣٠,٢٠	١١,٤	٣٣,٨٠	١٤,٤	٦٢,٩٣	١٧,٤	٨٣,٢٢
٨,٥	٣٠,٢٢	١١,٥	٣٤,١٧	١٤,٥	٦٤,٢٤	١٧,٥	٨٣,٣٩
٨,٦	٣٠,٢٥	١١,٦	٣٤,٥٧	١٤,٦	٦٥,٥١	١٧,٦	٨٣,٥٤
٨,٧	٣٠,٢٧	١١,٧	٣٥,٠١	١٤,٧	٦٦,٧٥	١٧,٧	٨٣,٦٧
٨,٨	٣٠,٣٠	١١,٨	٣٥,٤٩	١٤,٨	٦٧,٩٥	١٧,٨	٨٣,٨٠
٨,٩	٣٠,٣٣	١١,٩	٣٦,٠٠	١٤,٩	٦٩,١٠	١٧,٩	٨٣,٩١
٩,٠	٣٠,٣٧	١٢,٠	٣٦,٥٦	١٥,٠	٧٠,٢١	١٨,٠	٨٤,٠١
٩,١	٣٠,٤١	١٢,١	٣٧,١٦	١٥,١	٧١,٢٦	١٨,١	٨٤,١٠
٩,٢	٣٠,٤٥	١٢,٢	٣٧,٨٠	١٥,٢	٧٢,٢٧	١٨,٢	٨٤,١٩
٩,٣	٣٠,٥٠	١٢,٣	٣٨,٥٠	١٥,٣	٧٣,٢٢	١٨,٣	٨٤,٢٦
٩,٤	٣٠,٥٥	١٢,٤	٣٩,٢٤	١٥,٤	٧٤,١٢	١٨,٤	٨٤,٣٣
٩,٥	٣٠,٦٠	١٢,٥	٤٠,٠٣	١٥,٥	٧٤,٩٧	١٨,٥	٨٤,٤٠
٩,٦	٣٠,٦٧	١٢,٦	٤٠,٨٨	١٥,٦	٧٥,٧٦	١٨,٦	٨٤,٤٥
٩,٧	٣٠,٧٤	١٢,٧	٤١,٧٨	١٥,٧	٧٦,٥٠	١٨,٧	٨٤,٥٠
٩,٨	٣٠,٨١	١٢,٨	٤٢,٧٣	١٥,٨	٧٧,٢٠	١٨,٨	٨٤,٥٥
٩,٩	٣٠,٩٠	١٢,٩	٤٣,٧٤	١٥,٩	٧٧,٨٤	١٨,٩	٨٤,٥٩
١٠,٠	٣٠,٩٩	١٣	٤٤,٧٩	١٦,٠	٧٨,٤٤	١٩,٠	٨٤,٦٣
١٠,١	٣١,٠٩	١٣,١	٤٥,٩٠	١٦,١	٧٩,٠٠	١٩,١	٨٤,٦٧
١٠,٢	٣١,٢٠	١٣,٢	٤٧,٠٥	١٦,٢	٧٩,٥١	١٩,٢	٨٤,٧٠
١٠,٣	٣١,٣٣	١٣,٣	٤٨,٢٥	١٦,٣	٧٩,٩٩	١٩,٣	٨٤,٧٣
١٠,٤	٣١,٤٦	١٣,٤	٤٩,٤٩	١٦,٤	٨٠,٤٣	١٩,٤	٨٤,٧٥
١٠,٥	٣١,٦١	١٣,٥	٥٠,٧٦	١٦,٥	٨٠,٨٣	١٩,٥	٨٤,٧٨

معدل العائد الداخلي ٪	سعر ضريبة استثمار الغاز ٪	معدل العائد الداخلي ٪	سعر ضريبة استثمار الغاز ٪	معدل العائد الداخلي ٪	سعر ضريبة استثمار الغاز ٪	معدل العائد الداخلي ٪	سعر ضريبة استثمار الغاز ٪
١٠,٦	٣١,٧٨	١٣,٦	٥٢,٠٧	١٦,٦	٨١,٢٠	١٩,٦	٨٤,٨٠
١٠,٧	٣١,٩٦	١٣,٧	٥٣,٤١	١٦,٧	٨١,٥٤	١٩,٧	٨٤,٨٢
١٠,٨	٣٢,١٥	١٣,٨	٥٤,٧٦	١٦,٨	٨١,٨٥	١٩,٨	٨٤,٨٣
١٠,٩	٣٢,٣٧	١٣,٩	٥٦,١٣	١٦,٩	٨٢,١٣	١٩,٩	٨٤,٨٥
						٢٠,٠ أو أكثر	٨٥,٠٠

ويقصد بالتدفقات النقدية السنوية التراكمية، مجموع التدفقات النقدية السنوية للمكلف الخاضع لضريبة استثمار الغاز الطبيعي عن كل عام اعتباراً من السنة الأولى لإقراره الضريبي التي يكون قد خضع فيها لضريبة استثمار الغاز الطبيعي إلى السنة التي تسبق السنة التي يتوجب تقديم الإقرار الضريبي عنها.

ويقصد بمعدل العائد الداخلي معدل الخصم الذي يجعل القيمة الصافية الحالية لهذه التدفقات النقدية السنوية التراكمية (بعد أن تخصم إلى بداية السنة الأولى لهذه التدفقات النقدية) تساوي صفراً ومن ثم تقرب إلى أقرب عُشر في المائة (٠,١ ٪).

ويتم حساب التدفقات النقدية السنوية عن طريق تعديل وعاء ضريبة استثمار الغاز الطبيعي كما يلي:

أ- إعادة إدراج الخسائر التشغيلية المرحلة من السنوات السابقة.

ب- إعادة إدراج البنود غير النقدية المحسومة لغرض تحديد الوعاء الضريبي للمكلف.

ج- إعادة إدراج جميع رسوم التمويل وأي خدمة بنكية أخرى.

د- حسم المصروفات النقدية الرأسمالية باستثناء رسوم التمويل أو أي خدمات بنكية أخرى.

هـ- حسم ضريبة استثمار الغاز الطبيعي وضريبة الدخل على الشركات التي تم دفعها فعلاً.

وتطبق ضريبة الدخل وفقًا للفقرة (ب) من المادة السابعة من النظام (سعر الضريبة

على الوعاء الضريبي للمكلف الذي يعمل في مجال استثمار الغاز الطبيعي فقط هو ٣٠٪) على وعاء ضريبة استثمار الغاز الطبيعي للمكلف الخاضع لضريبة استثمار الغاز الطبيعي. ويحسم مبلغ ضريبة الدخل الذي يدفعه المكلف عن وعاء ضريبة استثمار الغاز الطبيعي من ضريبة استثمار الغاز الطبيعي المستحقة عليه.

ولغرض حساب هذه الضريبة يعتبر وعاء ضريبة استثمار الغاز الطبيعي للمكلف عن كل عقد أو اتفاقية تنقيب عن الغاز وإنتاجه مع الحكومة مستقلاً عن وعاء ضريبة استثمار الغاز الطبيعي الخاص بأي عقد أو اتفاقية أخرى للتنقيب والإنتاج، وعلى المكلف تقديم إقرار ضريبي وحسابات ختامية مدققة مستقلة عن كل عقد أو اتفاقية تنقيب عن الغاز الطبيعي وإنتاجه.

ويعتبر هذا الوعاء مستقلاً عن الوعاء الضريبي عن باقي أوجه نشاطه الأخرى التي لا تتصل بعمله في مجال استثمار الغاز الطبيعي وعلى المكلف تقديم إقرار ضريبي وحسابات ختامية مدققة عن عمله في مجال استثمار الغاز الطبيعي منفصلة عن أوجه نشاطه الأخرى.

ويخضع المكلف لضريبة الدخل المقررة بموجب الفقرة (ب) من المادة السابعة من النظام وذلك:

أ- عن دخله المتحقق من معالجة الغاز الطبيعي أو تجزئته في معمل مستقل مرخص له.

ب- عن دخله المتحقق من نقل الغاز الطبيعي للغير في خط أنابيب مستقل مرخص له.

ولا تسري أحكام (ضريبة استثمار الغاز الطبيعي) على أي شركة تشتغل بإنتاج الزيت أو بإنتاج الزيت والغاز الطبيعي معاً فيما يتعلق بأوجه نشاط تلك الشركة في منطقة عملياتها أو منطقة امتيازها المحددة عند سريان هذا النظام.

ولا تسري أحكام الفقرة (ج) من المادة السابعة من النظام (سعر الضريبة على الوعاء الضريبي للمكلف الذي يعمل في إنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية هو ٨٥ ٪) على وعاء ضريبة استثمار الغاز الطبيعي لأي مكلف خاضع لضريبة استثمار الغاز الطبيعي.

فيما لم يرد نص عليه، تطبق على المكلف بضريبة استثمار الغاز الطبيعي الأحكام الواردة في المواد الأخرى من النظام الضريبي.

أما اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل فقد أسهبت في شرح تفاصيل ضريبة

استثمار الغاز الطبيعي وذلك في المواد من (٢١) إلى (٥٤) وفيما يلي سرد لما جاء فيها من أحكام:

- يخضع لضريبة استثمار الغاز الطبيعي كل شخص طبيعي أو اعتباري، سعودي أو غير سعودي، يعمل في مجال استثمار الغاز الطبيعي وسوائله ومكثفات الغاز داخل المملكة العربية السعودية أو منطقتها الاقتصادية الخالصة أو جرفها القاري.

- يكون لعبارة «الغاز الطبيعي» أحد المعاني التالية طبقاً لموقعها ضمن سلسلة أوجه نشاط صناعة الغاز:

  أ- «الغاز الطبيعي» كما هو معرَّف في لائحة التنقيب عن الغاز غير المصاحب وإنتاجه في المملكة العربية السعودية.

  ب- «الغاز» كما هو معرَّف في نظام إمدادات الغاز وتسعيره.

  ج- «الغاز الجاف» كما هو معرَّف في نظام إمدادات الغاز وتسعيره.

- يقصد بأعمال التنقيب والإنتاج والتجميع والتنقية، جميع عمليات قطاع التنقيب والإنتاج، بما في ذلك أعمال المسح الجيولوجية والهندسية والاستكشاف والتنقيب والتقييم والتطوير والحفر وإنتاج الغاز وتجميعه وتنقيته وتهيئته المبدئية.

- يعد منتجاً للغاز من يعمل في إنتاج الغاز الطبيعي وتجميعه وتنقيته ومعالجته وتجزئة سوائل الغاز الطبيعي.

- يقصد بمرافق المستهلكين المواقع التي تستلم كميات الغاز الطبيعي و/أو سوائل الغاز الطبيعي لاستعمالها كوقود أو لقيم أو لتوزيعها بواسطة شبكة التوزيع المحلية أو لغرض التخزين.

- يعد نشاط توزيع الغاز وسوائله من خلال شبكات التوزيع المحلية، المرخص به وفقاً لنظام إمدادات الغاز وتسعيره، من أوجه الاستثمار في الغاز الطبيعي.

- يعد نشاط تخزين الغاز وسوائله المرخص به كنشاط قائم بذاته، وفقاً لنظام إمدادات الغاز وتسعيره، من أوجه الاستثمار في الغاز الطبيعي.

- الدخل الخاضع لضريبة استثمار الغاز الطبيعي هو إجمالي الدخل المتحقق من بيع أو تبادل أو تحويل الغاز الطبيعي وسوائله ومكثفات الغاز بما في ذلك الكبريت والمنتجات الأخرى، وأي دخل متحقق من جميع مجالات استثمار الغاز الطبيعي الواردة في المادة الخامسة والأربعين من النظام، والتي تشمل الإيرادات المتحققة من نقل الغاز الطبيعي وسوائله ومكثفات الغاز والدخل من أعمال المعالجة والتجزئة،

والخدمات المتعلقة بها وأي دخل عرضي أو غير تشغيلي مرتبط بنشاط المكلف الرئيس مهما كان نوعه ومصدره بما في ذلك الدخل المتحقق من استغلال طاقة فائضة في أحد مرافق أوجه النشاط الخاضعة لضريبة استثمار الغاز الطبيعي من قبل الغير، ويتم تحديد الدخل المشار إليه على أساس الاستحقاق.

- يعد من المبادلات أو التحويلات، انتقال الغاز الطبيعي أو سوائله أو مكثفات الغاز أو المنتجات والخدمات الأخرى فيما بين أوجه نشاط مستقلة ضريبياً لمكلف واحد، أو لأطراف مرتبطة.
- يقصد بالغير أي شخص طبيعي أو اعتباري يتعامل مع المكلف، ويعد من الغير المكلف بضريبة استثمار الغاز الطبيعي بموجب أي اتفاقية أو عقد آخر للتنقيب عن الغاز الطبيعي وإنتاجه.
- يقصد بالنشاط الرئيس للمكلف بضريبة استثمار الغاز الطبيعي العمل أو الأعمال المصرح بها طبقاً لاتفاقية أو عقد التنقيب عن الغاز الطبيعي وإنتاجه أو تلك المرخص بها بموجب نظام إمدادات الغاز وتسعيره لممارسة العمل في مجال استثمار الغاز الطبيعي، بما في ذلك أوجه النشاط المستقلة المرخص بها.
- تعني اتفاقية أو عقد التنقيب عن الغاز وإنتاجه الوثيقة أو الوثائق القانونية التي تمنح بموجبها حكومة المملكة العربية السعودية المستثمر حق ممارسة العمل في مجال استثمار الغاز الطبيعي، وتحدد المناطق التي ترخص فيها بممارسة هذه الأعمال.
- يقصد بالمرفق الخاضع لضريبة استثمار الغاز الطبيعي أي مرفق أو ممتلكات أخرى يتم استخدامها من قبل المكلف بالضريبة للقيام بأعمال الاستثمار في مجال الغاز الطبيعي.
- يتم تحديد الأسعار المستخدمة في تحديد إجمالي الدخل المتحقق وفقاً لأحكام نظام إمدادات الغاز وتسعيره ولائحته التنفيذية، وما لم يرد بأيهما نص حول ذلك يتم تسعيره طبقاً للأسس التجارية، على أن يتم اعتماد هذا التسعير من قبل وزارة البترول والثروة المعدنية.
- يتم قياس الكميات المتعلقة بإثبات الدخل بناءً على المعايير الفنية التي تحددها وزارة البترول والثروة المعدنية.
- لا تعد الأرباح الرأسمالية التي تتحقق للمستثمر في مجال استثمار الغاز الطبيعي نتيجة تنازله عن حصته في الشركة المرخص لها بالعمل في هذا المجال، جزئياً أو

كليـــاً، ضمن الدخل الخاضع للضريبة على اســـتثمار الغاز الطبيعي، إنما تعد دخلاً خاضعاً لضريبة الدخل بواقع عشرين في المائة.

- المصاريف الجائزة الحســـم من الدخل الخاضع لضريبة استثمار الغاز الطبيعي هي المصاريف الجائزة الحسم بموجب المادة الثانية عشرة من النظام، ويعد الريع والإيجار السطحي من المصاريف الجائزة الحسم والتي تحدد على أساس الاستحقاق.
- يتم حســـاب التدفقات النقدية الســـنوية التراكمية من أول ســـنة يقدم المكلف عنها إقراراً ضريبياً، وذلك اعتباراً من بدء ممارســـته النشاط الخاضع لضريبة استثمار الغاز الطبيعي.
- لغرض حســـاب معدل العائد الداخلي، تعد التدفقات النقدية الســـنوية لكل سنة قد حدثت بنهاية السنة.
- يتم حساب معدل العائد الداخلي على أساس التدفقات النقدية السنوية الفعلية دون أخذ أثر معدل التضخم الســـنوي أو أي عوامل أخرى في الاعتبار، ويجب مصادقة المحاسب القانوني للمكلف على صحة ذلك.
- تحسب التدفقات النقدية السنوية لضريبة استثمار الغاز الطبيعي وفقاً لما يلي:

وعاء ضريبة استثمار الغاز الطبيعي، **يضاف إليه الآتي:**

١- صافي الخسائر التشغيلية المرحَّلة لأغراض الضريبة والتي تم حسمها لحساب وعاء ضريبة استثمار الغاز الطبيعي.

٢- البنود غير النقدية التي تم حســـمها للوصول إلى وعاء ضريبة اســـتثمار الغاز الطبيعي، ومنها على سبيل المثال:

أ- الاســـتهلاك والإطفاء العائـــدان للأصول الثابتة المرســـملة، والأصول غير الملموسة المرسملة.

ب- استهلاك النفقات المرسملة لتكاليف ما قبل التشغيل جائزة الحسم.

ج- الحسميات الناشئة عن استهلاك الدفعات المقدمة لقاء خدمات مستقبلية تتعلق بالمعامل أو خطوط الأنابيب أو غيرها.

٣- نفقات التمويل ورسوم الخدمات المصرفية المتعلقة بالتمويل.

ويحسم من الإجمالي الآتي:

١- المصروفـات النقدية الرأسـمالية مهما كان مصدر تمويلها، ومنها على سـبيل المثال:

- إضافات الأصول الثابتة.
- إضافات أخرى على الأصول غير الملموسة خلال السنة المالية.
- مصروفـات مدفوعة مقدماً لخدمات مسـتقبلية تتعلـق بالمعامل و/أو خطوط الأنابيب، أو غيرها.
- أي تكاليف رأسمالية لما قبل التشغيل جائزة الحسم.

ولا يجوز حسم رسوم التمويل أو أي خدمات بنكية أخرى مرسملة، أو أي مصروفات رأسـمالية أخرى غير مرتبطة بأوجه نشـاط الاستثمار في مجال الغاز الطبيعي، مثل شراء أسهم و/أو سندات ونحوها .

٢- ضرائب اسـتثمار الغـاز الطبيعي وضرائب الدخل المدفوعـة لحكومة المملكة العربية السـعودية أثناء السـنة المالية، ولا يدخل ضمن ذلك الغرامات المترتبة عليها، والضرائب والغرامات المسددة عن أطراف أخرى.

والناتج يمثل التدفقات النقدية السنوية.

- يعد معدل العائد الداخلي الذي يتم الوصول إليه بناءً على التدفقات النقدية السنوية التراكمية في نهاية السـنة المالية، الأساس في تحديد سـعر ضريبة استثمار الغاز الطبيعي الذي يطبق على المكلف للسنة المالية التالية.
- يوضح الجدول التالي مثالاً لحسـاب معدل العائد الداخلي، وسعر ضريبة استثمار الغاز الطبيعي الواجب التطبيق:
- أي تعديـلات تجريها مصلحة الـزكاة والدخل على معدل العائد الداخلي، وسـعر الضريبـة المحـدد وفقاً لإقرار المكلف عن سـنة ما، يؤخذ أثرها فـي الاعتبار عند حساب معدل العائد الداخلي وسعر الضريبة لكل من السنوات الضريبية التالية إلى أن يتم حسم الخلاف حول هذه التعديلات بصفة نهائية.
- تعد أوجه نشـاط الاسـتثمار في مجال الغاز الطبيعي للعقـد الواحد، وفقاً للمادة الحادية والخمسـين من النظام، وحـدة واحدة لا يجوز تجزئتهـا لأغراض ضريبة اسـتثمار الغـاز الطبيعي، وتمثل وعـاءً ضريبياً واحداً. ولا يجـوز للمكلف توحيد

نشاطه في مجال استثمار الغاز الطبيعي عن عقد ما مع عقد آخر في ذات النشاط لأغراض ضريبة استثمار الغاز الطبيعي. كما لا يجوز للمكلف توحيد نشاطه في مجال استثمار الغاز الطبيعي مع أي نشاط خارج مجال استثمار الغاز الطبيعي، مثل مشاريع المياه والكهرباء والبتروكيماويات وغيرها.

	السنة الأولى	السنة الثانية	السنة الثالثة	السنة الرابعة	السنة الخامسة	السنة السادسة	السنة السابعة
١- التدفقات النقدية السنوية لضريبة استثمار الغاز الطبيعي.							
١	(١٠٠)	(١٠٠)	(١٠٠)	(١٠٠)	(١٠٠)	(١٠٠)	(غير مدرج)
٢		(٧٥)	(٧٥)	(٧٥)	(٧٥)	(٧٥)	(غير مدرج)
٣			١٢٠	١٢٠	١٢٠	١٢٠	(غير مدرج)
٤				٦٠	٦٠	٦٠	(غير مدرج)
٥					٦٠	٦٠	(غير مدرج)
٦						١٠٠	(غير مدرج)
٢- التدفقات النقدية السنوية التراكمية.	(١٠٠)	(١٧٥)	(٥٥)	٥	٦٥	١٦٥	(غير مدرج)
٣- معدل العائد الداخلي الناتج.	لا ينطبق	لا ينطبق	لا ينطبق	٪١,٤٨٩٨	٪١٤,٧٧٧٠	٪٢٦,٢٩٤٥	(غير مدرج)
٤- معدل العائد الداخلي لضريبة استثمار الغاز الطبيعي.	لا ينطبق	لا ينطبق	لا ينطبق	٪١,٥	٪١٤,٨	٪٢٦,٤	(غير مدرج)
٥- سعر ضريبة استثمار الغاز الطبيعي المحدد طبقاً لجدول الضريبة في المادة الثامنة والأربعون من النظام.	٪٣٠	٪٣٠	٪٣٠	٪٣٠	٪٦٧,٩٥	٪٨٥	(غير مدرج)
٦- سعر ضريبة استثمار الغاز الطبيعي المطبقة على الوعاء الضريبي.	٪٣٠	٪٣٠	٪٣٠	٪٣٠	٪٣٠	٪٦٧,٩٥	٪٨٥

- في حالة ممارسة المكلف لنشاط معالجة الغاز الطبيعي أو تجزئته في معمل مستقل مرخص له، أو نقل الغاز الطبيعي للغير في خط أنابيب مستقل مرخص له، فيجب على المكلف مسك حسابات مستقلة مدققة لأوجه هذا النشاط، وتقديم إقرار ضريبي مستقل عنها، كما يجب على المكلف أن يقدم إلى مصلحة الزكاة والدخل

بياناً بإيراداته ومصروفاته المشتركة موزعة على مختلف أوجه نشاطه في مجال استثمار الغاز الطبيعي مصدقاً من محاسب قانوني مرخص له في المملكة.

- يتحقق نقل الغاز الطبيعي للغير كشرط موجب للخضوع لضريبة الدخل المشار إليها في الفقرة (ب) من المادة الثانية والخمسين من النظام متى تم تخصيص ما نسبته (٣٠٪) على الأقل من طاقة خط الأنابيب لاستخدام الغير.
- على كل مكلف يخضع لضريبة استثمار الغاز الطبيعي، تقديم إقرار ضريبي واحد عن العقد الواحد وإن اشترك في تنفيذ العقد أكثر من كيان قانوني، وفي حالة ممارسة أي من الكيانات القانونية المذكورة، بما في ذلك المكلف، أوجه نشاط مستقلة مرخص بها وفقاً للمادة الثانية والخمسين من النظام في إطار العقد الواحد، فتفصل ويقدم كل كيان قانوني إقرار ضريبي مستقل عنها.
- يقدم المكلف بضريبة استثمار الغاز الطبيعي إقراره متضمناً حساب ضريبة الدخل العامة المستحقة عليه بواقع (٣٠٪)، إضافة إلى حساب ضريبة استثمار الغاز الطبيعي المستحقة وفقاً لسعر الضريبة المحدد بناءً على معدل العائد الداخلي وسداد كل من ضريبة الدخل المستحقة، وضريبة استثمار الغاز الطبيعي المستحقة بعد حسم ما سدده كضريبة دخل.
- في حالة خضوع المكلف بضريبة استثمار الغاز الطبيعي لتعليمات جباية الزكاة المطبقة من قبل المصلحة، فإنه يتعين على المكلف تقديم إقرار بالزكاة المستحقة عليه للمصلحة عن كل سنة، إضافة إلى إقراره الضريبي وفقاً لأحكام النظام، وسداد الزكاة المستحقة عليه، وفي حالة زيادة الضريبة عن الزكاة، فعليه سداد فرق الضريبة بعد حسم الزكاة التي سبق أن سددها بالزيادة عن الضريبة المستحقة للسنة / السنوات السابقة.
- مع مراعاة القواعد المتعلقة بالمدة النظامية للربط (مدى جواز إعادة فتح الربط)، فإنه في حالة وجود مانع نظامي من تحصيل الضريبة المترتبة على تصحيح خطأ في الربط لسنة أو أكثر، فإن ذلك لا يحول دون إعادة حساب معدل العائد الداخلي الصحيح، ومن ثم حساب وتحصيل الضريبة المستحقة لكافة السنوات التالية التي يجوز نظاماً إعادة الربط عليها.
- يتعين على المكلف بضريبة استثمار الغاز الطبيعي الاحتفاظ بدفاتره وسجلاته المحاسبية طوال المدد المحددة نظاماً، على ألا يقل ذلك عن مدة الاتفاقية أو العقد.

- يمنح المكلف بناءً على طلبه شهادة بتسديد ضريبة الدخل، وشهادة أخرى بتسديد ضريبة استثمار الغاز الطبيعي متضمنة الإشارة إلى ما تم سداده كضريبة دخل، ورقم وتاريخ الشهادة الصادرة عنها.
- فيما لم يرد نص عليه في هذا الجزء، تطبق على المكلف بضريبة استثمار الغاز الطبيعي الأحكام الأخرى الواردة في النظام واللائحة.

تسجيل المكلفين، الدفاتر والسجلات، تقديم الإقرارات والفحص والربط وإجراءات الاعتراض والاستئناف:

تسجيل المكلفين:

نصت المادة السادسة والخمسون على أن مصلحة الزكاة والدخل هي الجهة المسؤولة عن أعمال الإدارة والفحص والربط والتحصيل لضريبة الدخل.

أما المادة السابعة والخمسون فبينت كيفية تسجيل المكلفين الذي يكون بالخطوات التالية:

أ- يجب على كل شخص خاضع للضريبة بموجب النظام أن يقوم بتسجيل نشاطه لدى المصلحة قبل نهاية سنته المالية الأولى.

ب- لا تنطبق أحكام هذه المادة على المكلفين الخاضعين لضريبة الاستقطاع النهائي فقط بموجب المادة الثامنة والستين من النظام.

ج- تفرض غرامة لا تقل عن ألف (١٠٠٠) ريال ولا تزيد على عشرة آلاف (١٠,٠٠٠) ريال عن عدم التسجيل وحددت اللائحة ضوابط ومقدار الغرامة على الفئات المختلفة للمكلفين.

كما أن المادة الخامسة والخمسين من اللائحة فصلت في ذلك بالشكل التالي:

١- باستثناء المكلفين الخاضعين لضريبة الاستقطاع النهائي، فإنه يلزم التسجيل في المصلحة للأغراض الضريبية لكل من:

أ- الشخص الخاضع للضريبة بمقتضى النظام وذلك قبل موعد نهاية سنته المالية الأولى.

ب- الشخص أو الجهة الملزمة باستقطاع الضريبة بموجب المادة الثامنة والستين من النظام قبل تسديد الدفعة الأولى، بما في ذلك شركات الأشخاص.

٢- تقوم المصلحة بتسجيل الجهات الحكومية والمؤسسات العامة.

٣- تفرض المصلحة غرامة عن عدم التسجيل في الموعد النظامي وفقاً للآتي:

فئة المكلف	الغرامة
شخص طبيعي	١,٠٠٠ ريال
شركة أموال مساهمة	١٠,٠٠٠ ريال
كيانات أخرى	٥,٠٠٠ ريال

يجب على جميع المكلفين الخاضعين للزكاة أو الضريبة سواء أفراداً أو منشآت التسجيل لدى مصلحة الزكاة والدخل وذلك عن طريق تعبئة نموذج التسجيل المعتمد والذي يمكن الحصول عليه من الإدارة العامة للمصلحة أو فروعها أو من مكاتب وزارة المالية (الماليات) في المحافظات التي لا يوجد بها فروع للمصلحة أو من خلال موقع المصلحة على الانترنت، كما يمكن تعبئة النموذج في موقع المصلحة على الإنترنت.

الدفاتر والسجلات المحاسبية:

النظام الضريبي وفي مادته الأولى عرف المقصود بمصطلح الدفاتر التجارية وذكر أنها مجموعة الدفاتر التجارية التي يحتفظ بها المكلف، والتي يجب أن تسجل بها جميع المعاملات التجارية، والموصوفة بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/٦١) والتاريخ ١٤٠٩/١٢/١٧هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري ذي الرقم (٦٩٩) والتاريخ ١٤١٠/٧/٢٩هـ والمعدلة بالقرار الوزاري ذي الرقم (١١١٠) والتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٤ هـ، وأية تعديلات لاحقة له والنظام في مادته الثامنة والخمسين أشار للدفاتر والسجلات المحاسبية التي يتحتم على المكلف مسكها وذكر أنه:

أ- على المكلف باستثناء غير المقيم الذي ليس له منشأة دائمة في المملكة أن يمسك الدفاتر التجارية والسجلات المحاسبية الضرورية باللغة العربية للتحديد الدقيق للضريبة الواجبة عليه.

ب- للمصلحة الحق في رفض تحميل أي مصروف إذا عجز المكلف دون سبب معقول عن تقديم المستند الخاص بالمصروف أو القرائن المؤيدة لصحة المطالبة به.

وفي اللائحة التنفيذية للنظام جاءت المادة السادسة والخمسون بمزيد من التفاصيل حول هذه السجلات:

١- يجب على كل مكلف، باستثناء غير المقيم الذي ليس له منشأة دائمة في المملكة

وكذلك المستثنون في المادة السادسة عشرة من هذه اللائحة، الاحتفاظ بالدفاتر التجارية وهي على الأقل: دفتر اليومية العامة، دفتر الأستاذ العام، دفتر الجرد، إضافة للسجلات المحاسبية الضرورية اللازمة لتحديد الضريبة بشكل دقيق، وتكون هذه الدفاتر والسجلات ممسوكة داخل المملكة باللغة العربية، مع الاحتفاظ بالمستندات التي تثبت صحتها والبيانات والإيضاحات التي تفسرها، ويجوز للمكلف تكليف جهة مهنية متخصصة للقيام بذلك مع بقاء المكلف مسئولا مسؤولية مباشرة عنها، مع ضرورة التقيد بالشروط والضوابط الواردة في نظام الدفاتر التجارية.

٢- يجوز للمكلف مسك حساباته عن طريق الحاسب الآلي وفقاً للضوابط الآتية:

أ- أن يكون مقر الحاسب الآلي بالمملكة، وبالنسبة للمكلف الذي يعمل في المملكة من خلال منشأة دائمة يجوز أن يكون مقر الحاسب الآلي المركزي في الخارج على أن يزود فرع المملكة بوحدة طرفية محلية يمكن عن طريقها الحصول على كافة البيانات والقيود المتعلقة بحسابات المنشأة الدائمة في المملكة.

ب- أن يكون تدوين البيانات الخاصة بهذه الدفاتر عن طريق الحاسب الآلي باللغة العربية، وأن تعكس نفس الصورة التي تعطيها الدفاتر المنصوص عليها.

ج- حفظ كافة المستندات الأصلية المؤيدة لجميع القيود المدونة بالدفاتر المحاسبية محلياً.

د- أن تستخرج الحسابات الختامية والميزانية العمومية من الحاسب الآلي مباشرة، وفي حالة استخدام الحسابات التقليدية مع الاستعانة بالحاسب الآلي في بعض بنود الحسابات، فإنه يتعين إرفاق كافة قيود التسوية وأن تكون باللغة العربية.

هـ- يجب استخراج بيانات مطبوعة في الحاسب الآلي (مخرجات) بشكل دوري (ربع سنوي) تتضمن جميع المعلومات.

و- أن توثق المنشأة نظام إدخال وتوجيه المعلومات (القيود المحاسبية) في الحاسب الآلي وذلك للرجوع إليها عند الحاجة.

ز- أن تتوافر لدى المنشأة وسائل الأمان اللازمة والضوابط الكافية التي تحول دون التلاعب في المعلومات والتي يمكن فحصها ومراجعتها.

ح- للمصلحة الحق في المراجعة الآلية للنظم والبرامج المطبقة من قبل المكلف لإعداد حساباته على الحاسب الآلي.

سرية المعلومات:

تطرقت المادة التاسعة والخمسون من النظام الضريبي لبعض القواعد حول سرية المعلومات:

أ- تحافظ المصلحة وجميع الأشخاص العاملين بها على سرية المعلومات المتعلقة بالمكلفين التي يطلعون عليها بحكم وظائفهم، واستثناء من ذلك يجوز لهم الكشف عن المعلومات للجهات الآتية فقط:

١- موظفي المصلحة لغرض تنفيذ واجباتهم وفقاً للنظام.

٢- موظفي مصلحة الجمارك لغرض تطبيق النظام الجمركي.

٣- ديوان المراقبة العامة لأغراض التدقيق والمراجعة بحكم اختصاصه.

٤- السلطات الضريبية للدول الأجنبية وفقا للمعاهدات التي تكون المملكة طرفا فيها.

٥- الأجهزة المسؤولة عن تطبيق النظام لغرض الملاحقة الجنائية للمخالفات الضريبية.

٦- أي جهة قضائية في المملكة بناءً على أمر منها لتحديد الضريبة الواجبة على المكلف في قضية تنظرها، أو لأي أمر إداري أو جنائي آخر تنظره.

ب- يلتزم الشخص الذي يتلقى معلومات بمقتضى الفقرة (أ) من هذه المادة بالمحافظة على سريتها، وعدم استخدامها إلا للغرض الذي طلبت من أجله.

ج- يجوز كشف معلومات متعلقة بمكلف ما إلى شخص آخر بناءً على موافقة خطية من المكلف.

تقديم الإقرارات والفحص والربط وإجراءات الاعتراض والاستئناف:

تقديم الإقرارات:

ذكرت المادة الستون من النظام الضريبي بعض القواعد المتعلقة بتقديم الإقرارات:

أ- يجب على كل مكلف مطالب بتقديم إقرار أن يقدمه وفقاً للنموذج المعتمد، وتدوين رقمه المميز عليه، وتسديد الضريبة المستحقة بموجبه إلى المصلحة.

ب- يجب تقديم الإقرار الضريبي خلال مائة وعشرين يوماً من انتهاء السنة الضريبية التي يمثلها الإقرار.

ج- على المكلفين المحددين أدناه تقديم إقرار ضريبي:

١ - شركة أموال مقيمة.

٢ - غير مقيم له منشأة دائمة في المملكة.

٣ - شخص طبيعي غير سعودي مقيم يمارس النشاط.

د- على المكلف الذي توقف عن النشاط إشعار المصلحة وتقديم إقرار ضريبي عن الفترة الضريبية القصيرة التي تنتهي بتاريخ توقفه عن مزاولة النشاط، وذلك خلال ستين يوماً من تاريخ التوقف.

هـ- يجب على المكلف الذي يتجاوز دخله الخاضع للضريبة مليون (١,٠٠٠,٠٠٠) ريال سعودي أن يشهد محاسب قانوني مرخص له بمزاولة المهنة في المملكة بصحة الإقرار.

و- يجب أن تقدم شركة الأشخاص إقرار معلومات وفقاً للمادة السادسة والثلاثين من النظام، في اليوم الستين من نهاية سنتها الضريبية أو قبله.

كذلك المادة السابعة والخمسون من اللائحة وضعت بعض القواعد الخاصة بتقديم الإقرارات الضريبية هي كما يلي:

١- تصدر المصلحة نماذج الإقرارات الضريبية الضرورية وأي بيانات أو إيضاحات تساعد المكلف على الوفاء بالتزاماته المتعلقة بتعبئة الإقرار الضريبي وتقديمه للمصلحة، وعلى المكلف التقيد باستخدام النماذج المحددة، ويجوز له استخدام نماذج مستخرجة من الحاسب الآلي إذا كانت متطابقة بشكل كامل مع النماذج المعتمدة.

٢- يجب على المكلف تقديم الإقرار ومرفقاته بعد تعبئة كافة حقوله خلال الفترة المحددة نظاماً، وعليه الإفصاح عن جميع إيراداته المتحققة خلال فترة الإقرار، ويعد الإقرار مقدماً في تاريخ استلامه بموجب إشعار رسمي من قبل المصلحة أو أي جهة أخرى مخولة بذلك.

ينطبق ذلك على شركات الأشخاص عند تقديم إقرار المعلومات، وكذلك على إقرارات التوقف عن النشاط لجميع المكلفين، وعند انتهاء الموعد النظامي لتقديم الإقرار خلال الإجازة الرسمية، يكون الإقرار مقبولاً إذا سلم وتم السداد بموجبه في أول يوم عمل يلي الإجازة.

٣- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي

بيانـــات أخرى علـــى المكلف، وفي حالة عـــدم تمكنه من إثبات صحـــة ما ورد في إقـــراره، يجوز للمصلحة إضافة إلـــى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى عدم إجازة المصـــروف الذي لا يتم إثبات صحتـــه من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهـــة نظر المصلحة في ضـــوء الظروف والحقائق المرتبطـــة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة.

٤- بالنســـبة لحالات التوقف عن النشـــاط يقدم الإقرار والسداد بموجبه خلال ستين يوماً من تاريخ التوقف عن النشاط.

٥- بالنســـبة لشـــركات الأشـــخاص يجب تقديم إقرار المعلومات خلال ستين يوماً من انتهاء الســـنة المالية للشـــركة، وفي حالة وجود شريك موصٍ أو أكثر، فعلى الشركة أن تقدم إقراراً ضريبياً بمقدار الضريبة المســـتحقة على حصة الشـــركاء الموصين وفقاً للقواعد المطبقة على شركات الأموال.

٦- يجب أن يشهد محاسب قانوني على صحة ما اشتمل عليه إقرار المكلف الذي يتجاوز دخله الخاضع للضريبة قبل حسم المصاريف مليون ريال سعودي، خصوصاً ما يلي:

أ - أن معلومات الإقرار مســـتخرجة من دفاتر وســـجلات المكلـــف ومطابقة لها.

ب- أن الإقرار أُعد وفقاً لأحكام نظام ضريبة الدخل السعودي.

٧- على كل شـــخص يعهد إليه بمســـؤولية تصفية شـــركة، أو تركة، أو حالة إفلاس، أو إعســـار، أن يشـــعر المصلحة خطياً ببدء إجراءات التصفيـــة، وتقديم الإقرارات الضريبية في مواعيدها النظامية لحين انتهاء التصفية، وتزويد المصلحة بنســـخة من القوائم المالية النهائية (الحساب الختامي للتصفية)، وتسديد المبالغ الضريبية المســـتحقة للمصلحة في مدة لا تتجاوز ســـتين يوماً من تاريخ انتهاء التصفية، وفي حالة التخلف عن ذلك يعد مســـؤولاً عن ســـداد تلك المبالـــغ بالتضامن مع المكلف الأصلي إذا ثبت توافرها والتقصير في توريدها.

حق المصلحة في المعلومات:

بينـــت المادة الحادية والســـتون من النظام حق المصلحة فـــي المعلومات على النحو التالي:

أ- على جميع الأشـــخاص والجهات الحكومية تزويـــد المصلحة بأي معلومات مرتبطة بالضريبة وتطلبها المصلحة لأغراض الضريبة الواردة في هذا النظام.

ب- للمصلحة الحق في فحص دفاتر وسـجلات المكلف ميدانياً أثناء سـاعات العمل للتحقق من صحة الضريبة الواجبة عليه.

ج- على جميع الأشـخاص والجهات الحكومية تزويـد المصلحة بمعلومات عن العقود التي تبرمها مع القطاع الخاص خلال ثلاثة أشـهر من تاريخ إبرام العقد، تتضمن اسم وعنوان كل من طرفي العقد وموضوع العقد وقيمته وشروطه المالية وتاريخ بدء تنفيذه وانتهائه، ويعد الشـخص الذي لا يزود المصلحة بالمطلوب وفقاً لهذه الفقرة، أو لا يشعر المصلحة بتاريخ توقف العمل الوارد في العقد مسؤولاً بالتضامن عن أي مطالبة ضريبية تستحق على العقد، وتحدد اللائحة الضوابط والإجراءات المطلوبة لتنفيذ هذا الالتزام.

واسـتكملت اللائحـة هـذه القواعد في المـادة الثامنة والخمسـين التي تضمنت التالي:

١- على أي شـخص، طبيعـي أو اعتباري، بما في ذلك المؤسسـات والهيئات العامة، والجهـات الحكومية، تزويد المصلحة بالمعلومات الأساسـية، التـي حددتها المادة الحادية والستون من النظام، عن عقود المقاولات والخدمات والتوريدات التي تبرم مع أي شخص من القطاع الخاص، وأي تعديلات تطرأ على تلك العقود خلال فترة لا تتجاوز ثلاثة أشـهر مـن تاريخ توقيع العقد، وكذلك عنـد أي تعديل يطرأ على العقـد، كما أن على تلك الجهات إخطـار المصلحة بتاريخ التوقف عن تنفيذ العقد لأي سـبب، وما يترتب لكل من طرفي العقد مـن حقوق لدى الطرف الآخر نتيجة التوقـف وذلك خلال ثلاثين يوماً من تاريخ التوقف، ويحق للمصلحة طلب نسـخة من العقد.

٢- إذا أخل بهذا الالتزام أحد الأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين المنوط بهم مسؤولية إخطـار المصلحة، يكون مسـؤولاً بالتضامن مع المكلف عـن الضريبة المتوجبة عن العقد، وأي غرامات ضريبية مترتبة عليه.

٣- طبقـاً لقرار مجلس الوزراء رقم (٢٧٨) لعام ١٣٩١هـ، يعد مديرو الإدارات المالية، ومديرو إدارات المشـاريع في المصالح الحكومية والمؤسسات العامة، مسؤولين عن إخطار المصلحة بالمعلومات المطلوبة عن العقود المبرمة في الموعد المحدد.

٤- دون الإخـلال بالالتزامات الواردة في المادة الثامنة والسـتين مـن النظام المتعلقة باستقطاع الضريبة، يسري الالتزام الوارد في فقرات هذه المادة على جميع العقود باستثناء العقود التي تقل قيمتها عن مائة ألف ريال.

إجراءات الفحص والربط:

أوضحت المادة الثانية والستون من النظام جزءاً من إجراءات الفحص والربط كما يلي:

أ- للمصلحة الحق في تصحيح وتعديل الضريبة المبنية في الإقرار بما يجعلها متوافقة مع أحكام النظام الضريبي، ولها الحق في إجراء الربط الضريبي إذا لم يقدم المكلف إقراره.

ب- على المصلحة إشعار المكلف بالربط الضريبي بمقتضى الفقرة (أ) وبالضريبة الواجبة عليه بخطاب رسمي مسجل، أو بأي وسيلة أخرى تثبت استلامه للإشعار.

ج- مع مراعاة أحكام المادة الخامسة والستين من النظام، إذا اتضح للمصلحة بأن الضريبة التي قبلتها في السابق غير صحيحة يجوز للمصلحة إجراء ربط إضافي على المكلف، وتشعر المصلحة المكلف بالربط الإضافي ومبرراته، ويحق للمكلف الاعتراض عليه وفقاً لما تقضي به قواعد الاعتراض.

كما أضافت المادة الثالثة والستون من النظام بعضاً من الإجراءات المتعلقة بمكافحة التجنب الضريبي وهي:

أ- لغرض تحديد الضريبة للمصلحة الحق في:

١- عدم الأخذ بأي معاملة ليس لها أثر ضريبي.

٢- إعادة تكييف المعاملات التي لا يعكس شكلها جوهرها ووضعها في صورتها الحقيقية.

ب- للمصلحة الحق في الربط الضريبي على المكلف بالأسلوب التقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف إذا لم يقدم إقراره في الموعد النظامي، أو لم يحتفظ بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة، أو لم يتقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته.

ج- يجوز للمصلحة إعادة توزيع الإيراد والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة، أو أطراف تتبع نفس الجهة لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة.

د- لا يجوز للمكلف حسم خسارة ناتجة عن تحول ممتلكات تمت بينه وبين طرف مرتبط به، وما لم يرد في هذا النظام خلاف ذلك يعلق حسم الخسارة أو إلى أن يتخلص الطرف المرتبط من الممتلكات إلى طرف آخر غير مرتبط.

هـ- إذا قام المكلف الفرد بتجزئة دخله وتقاسمه مع شخص آخر يجوز للمصلحة تعديل الوعاء الضريبي للمكلف وللشخص الآخر منعاً لأي تخفيض في الضريبة المستحقة.

و- تعني تجزئة الدخل لغرض هذه المادة ما يأتي:

١- تحويل الدخل بشكل مباشر أو غير مباشر من شخص إلى آخر مرتبط به.

٢- تحويل الممتلكات بما في ذلك النقود بشكل مباشر أو غير مباشر من شخص إلى شخص آخر مرتبط به، ينتج عنه تحقيق الشخص الآخر لدخل من هذه الممتلكات، إذا كان السبب أو أحد الأسباب للتحويل هو تخفيض إجمالي الضريبة المستحقة على دخل الشخص المحول أو الشخص المحول إليه.

ز- يجوز للمصلحة أن تأخذ بالقيمة المقدمة من الشخص المحول إليه لتقدير إذا كان المكلف يسعى لتجزئة الدخل.

إضافة إلى ذلك فإن المادة الرابعة والستين من النظام حددت طبيعة الأشخاص المرتبطين والأشخاص الخاضعين لسيطرة واحدة وجاء بها:

أ- يعد الشخص الطبيعي مرتبطاً بشخص طبيعي آخر إذا كان زوجاً أو صهراً للشخص، أو قريباً له حتى الدرجة الرابعة.

ب- يعد الشخص الطبيعي مرتبطاً بأي نوع من أنواع الشركات إذا كان:

١- شريكاً في شركة الأشخاص، ويسيطر سواء بمفرده أو مع شخص أو أشخاص مرتبطين به وفقاً لهذه المادة، على نسبة (٥٠٪) أو أكثر من حقوق دخلها أو رأسمالها بشكل مباشر أو غير مباشر عن طريق شركة أو شركات فرعية من أي نوع.

٢- شريكاً بشركة أموال، سواء بمفرده أو مع شخص أو أشخاص مرتبطين به وفقاً لهذه المادة ويسيطر على (٥٠٪) أو أكثر من حقوق التصويت أو قيمتها بشكل مباشر أو غير مباشر عن طريق شركة أو شركات فرعية من أي نوع.

٣- بالنسبة للهيئات التي تدير أموالاً موقوفة لأغراض محددة، يكون الشخص الطبيعي مرتبطاً بها إذا كان يستفيد أو يستطيع الاستفادة منها سواء بمفرده أو مع شخص أو أشخاص مرتبطين به وفقاً لهذه المادة.

ج- تعد الشركات أو الهيئات خاضعة لسيطرة واحدة، إذا كان مسيطراً عليها بنسبة (٥٠٪) أو أكثر من قبل نفس الشخص أو الأشخاص المرتبطين وفقاً لهذه المادة على

النحو الآتي:

١- فيما يتعلق بشركات الأشخاص، تعني السيطرة ملكية حقوق دخلها أو رأس مالها بشكل مباشر أو غير مباشر عن طريق شركة أو شركات فرعية مهما كان نوعها.

٢- فيما يتعلق بشركات الأموال تعني السيطرة ملكية حقوق التصويت بها أو ملكية قيمتها بشكل مباشر أو غير مباشر عن طريق شركة أو شركات فرعية مهما كان نوعها.

٣- فيما يتعلق بالهيئات التي تدير أموالاً موقوفة لأغراض محددة تعني السيطرة ملكية مصلحة نفعية في دخلها أو أصولها.

وحددت المادة الخامسة والستون من النظام **المدة النظامية للربط الضريبي**:

أ- يحق للمصلحة بإشعار مسبب إجراء أو تعديل الربط الضريبي خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية، كما يحق لها ذلك في أي وقت إذا وافق المكلف خطياً على ذلك.

ب- يحق للمصلحة إجراء أو تعديل الربط خلال عشر سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية إذا لم يقدم المكلف إقراره الضريبي أو إذا تبين أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب الضريبي.

ج- يجوز للمكلف طلب استرداد أي مبالغ مسددة بالزيادة في أي وقت خلال خمس سنوات من السنة الضريبية المسدد عنها بالزيادة.

وأضافت المادة التاسعة والخمسون من اللائحة التنفيذية للنظام المزيد من هذه الإجراءات:

١- يحق للمصلحة إجراء الفحص الميداني للتحقق من وفاء المكلف بالالتزامات المفروضة عليه بمقتضى النظام الضريبي.

٢- مع مراعاة الأحكام الواردة في الأنظمة الأخرى، يجوز القيام بفحص ميداني لمكلف بهدف تجميع معلومات عن مكلف آخر.

ويتم القيام بالفحص الميداني أثناء ساعات العمل الخاصة بالشخص الخاضع للفحص، والمكلف ملزم نظاماً بتقديم المعلومات التي تطلبها المصلحة، كما يحق للمصلحة إجراء الفحص الميداني لكافة دفاتر وسجلات المكلف دون إشعار مسبق.

٣- يتم الفحص الميداني في موقع المكلف أو في مكاتب المصلحة، بموجب خطاب

رسـمي من المصلحة، وفي حالة نقل أي دفاتر أو سـجلات أو مستندات من موقع المكلف يعطى سـنداً بها، ويجوز لفاحص المصلحة الشـخوص لموقع المكلف بهدف التحقق من طبيعة عمل المكلف.

٤- إذا مسك المكلف دفاتره وسجلاته على وسائط إلكترونية، يجب عليه تزويد فاحصي المصلحة بالمعلومات التي يطلبونها على نسخ ورقية عند طلبهم ذلك.

٥- إذا لم يتعاون المكلف الخاضع للفحص في تأمين المعلومات المطلوبة، يجوز للفاحص اتخاذ الإجراءات التي تُمكِّن من الحصول على الحسـابات والسجلات والمستندات الأخـرى ذات الصلة التي توفر هـذه المعلومات، ويجوز له التحفظ عليها مؤقتاً إذا كان هناك سـبب يجعله يعتقد أن المكلف قد يحاول إخفاءها أو إتلافها أو التلاعب بها.

٦- عند الانتهاء من الفحص، تعاد المسـتندات إلى صاحبها خلال خمسـة عشر يوماً مـن انتهاء الفحص، وللمصلحة أن تحتفظ بصورة عن أي مسـتندات أو قيود عند الحاجة.

٧- إذا لـم توافق المصلحة على إقرار المكلف، تشـعره بالتعديـلات التي أجرتها على إقراره الضريبي، وأسـباب التعديل، ومقدار الضريبة والغرامات المترتبة على ذلك، وحقه في الاعتراض، والمدة النظامية المحددة للاعتراض، ويكون الإشـعار بالبريد المسجل أو بأي وسيلة أخرى تثبت استلامه للإشعار.

٨- مع عدم الإخلال بنص الفقرة (ب) من المادة الخامسـة والسـتين من النظام، يعد الإقرار مقبولاً من المصلحة إذا مضى على تقديمه خمس سـنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار دون تلقي المكلف إشعاراً من المصلحة بشأنه.

٩- يجوز للمصلحة تصحيح الأخطاء الحسـابية والمادية خلال عشر سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية بناءً على طلب المكلف، أو إذا تم اكتشـافها من المصلحة أو الجهات الرقابية. ويقصد بالأخطاء الحسابية والماديـة، الأخطاء الناتجة عن إحدى العمليات الحسـابية مثـل (الجمع، الطرح، الضـرب، القسـمة)، أو الناتجة عن وضع رقم خطأ مـكان الرقم الصحيح، أو ما شابه ذلك.

١٠- يجوز للمصلحة تصحيح الخطأ في تطبيق النظام والتعليمات خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية بناءً على طلب المكلف، أو إذا تم اكتشاف الخطأ من المصلحة أو من الجهات الرقابية.

إجراءات الاعتراض والاستئناف:

عالج النظام الضريبي كيفية الاعتراض والاستئناف على الربوط الضريبية من خلال المادة السادسة والستين بالقواعد التالية:

أ- يجوز للمكلف الاعتراض على ربط المصلحة خلال ستين يوماً من تسلم خطاب الربط، ويصبح الربط نهائياً والضريبة واجبة السداد إذا وافق المكلف على الربط أو لم يعترض عليه خلال المدة المذكورة.

ب- لا يعد الاعتراض مقبولاً ما لم يسدد المكلف المستحق عن البنود غير المعترض عليها أثناء الفترة المحددة للاعتراض، أو ما لم يحصل على الموافقة على تقسيط الضريبة بمقتضى المادة الحادية والسبعين من النظام.

ج- تصبح الضريبة واجبة السداد وفقاً لقرار لجنة الاعتراض الابتدائية وتعد نهائية ما لم يستأنف المكلف أو المصلحة هذا القرار خلال ستين يوماً من تاريخ استلامه.

د- يجوز للمصلحة وللمكلف استئناف قرار لجنة الاعتراض الابتدائية أمام اللجنة الاستئنافية خلال ستين يوماً من تاريخ استلام القرار.

هـ- على المكلف الذي يريد استئناف قرار لجنة الاعتراض الابتدائية التقدم بطلب الاستئناف خلال المدة المحددة، وتسديد الضريبة المستحقة وفقاً للقرار المذكور أو تقديم ضمان بنكي مقبول بالمبلغ.

و- يصبح قرار لجنة الاستئناف نهائياً وملزماً ما لم يتم استئنافه أمام ديوان المظالم خلال ستين يوماً من تاريخ إبلاغ القرار.

واستكملت اللائحة التنفيذية هذه القواعد في المادة الستين منها كما يلي:

١- يحق للمكلف الاعتراض على الربط أو إعادة الربط عليه من قبل المصلحة خلال المدة النظامية المحددة بستين يوماً من تاريخ تسلمه خطاب الربط أو إعادة الربط، ويجب أن يكون الاعتراض بموجب مذكرة مسببة يقدمها إلى الجهة التي أخطرته بالربط، وعند انتهاء مدة الاعتراض خلال الإجازة الرسمية، يكون الاعتراض مقبولاً إذا سلم في أول يوم عمل يلي الإجازة مباشرة.

٢- تدرس المصلحة الاعتراض، وإذا اقتنعت بصحته وفقاً لما قدم لها من مبررات ومستندات، فلها أن تقبل الاعتراض أو جزءاً منه وتخطر المكلف بالربط المعدل على هذا الأساس، وفي حالة استمرار الخلاف بين المكلف والمصلحة ترفع المصلحة الاعتراض إلى اللجنة الابتدائية.

٣- لا يعد الاعتراض مقبولاً من الناحية الشكلية ما لم يسدد المكلف المستحق عن جميع البنود غير المعترض عليها، أو كان هناك ترتيبات متفق عليها مع المصلحة لتسديد الضريبة المستحقة على أقساط، على أن يتم السداد وطلب التقسيط والموافقة عليه خلال المدة النظامية للاعتراض.

٤- يجوز للمصلحة أو المكلف استئناف القرار الابتدائي أمام اللجنة الاستئنافية خلال ستين يوماً من تاريخ الإبلاغ بالقرار، وعند انتهاء مدة الاستئناف خلال الإجازة الرسمية يكون الاستئناف مقبولاً إذا سلم في أول يوم عمل يلي الإجازة مباشرة، كما يجوز لأي من المصلحة والمكلف التظلم من القرار ألاستئنافي أمام ديوان المظالم خلال ستين يوماً من تاريخ الإبلاغ بالقرار.

وفي المادة السابعة والستين بين النظام كيفية تشكيل واختصاصات لجان الاعتراض الابتدائية والاستئنافية:

أ- يتم تشكيل لجان الاعتراض الابتدائية المختصة بالفصل في الخلافات الضريبية بقرار من وزير المالية.

ب- يصدر بقرار من مجلس الوزراء بناءً على اقتراح من وزير المالية تشكيل لجنة استئنافية للنظر في قرارات لجان الاعتراض الابتدائية الضريبية المستأنفة من قبل المكلف أو المصلحة.

ج- تحدد اللائحة صلاحيات واختصاصات وإجراءات عمل اللجان الابتدائية والاستئنافية، والخبرات العلمية والعملية لأعضائها ومكافآتهم.

وأضافت المادتان الحادية والستون والثانية والستون من اللائحة التنفيذية للنظام المزيد من القواعد حول تشكيل واختصاصات لجان الاعتراض الابتدائية والاستئنافية كما يلي:

١- تشكل لجان اعتراض ابتدائية للفصل في الخلافات الضريبية التي تنشأ بين المصلحة والمكلفين، وتتكون كل لجنة من رئيس وثلاثة أعضاء على الأقل، ويجب أن يكون أعضاء اللجنة من المتخصصين في مجال المحاسبة، والأنظمة، والضرائب، أحدهم من موظفي المصلحة، ولا تقل مرتبة أي منهم عن العاشرة أو ما يعادلها حسب نظام الخدمة المدنية.

٢- يعاد تشكيل اللجنة الابتدائية كل أربع سنوات، مع مراعاة استمرار واحد أو أكثر من الأعضاء في اللجنة لفترة أو لفترات أخرى.

٣- يخطر رئيس اللجنة كلاً من مصلحة الزكاة والدخل والمكلف بالتاريخ الذي تحدده اللجنة لسماع مبرراتهما وحججهما وتقديم ما لديهما من مستندات، على أن يرفق مع إخطار المكلف نسخة من مذكرة المصلحة المرفوعة حول اعتراضه، وإذا كان المكلف المعترض جهة أجنبية ليس لها ممثل في المملكة يتم إخطار المكلف عن طريق وزارة الخارجية قبل موعد الجلسة بوقت لا يقل عن تسعين يوماً.

٤- إذا تخلف أحد الطرفين أو كلاهما عن الحضور، فللجنة الاعتراض أن تصدر قرارها وفق الوقائع والأوراق المعروضة عليها، ويجوز تأجيل الجلسة لأسباب تقتنع بها اللجنة لمرتين كحد أقصى.

٥- لا يعد انعقاد اللجنة صحيحاً إلا بحضور الأغلبية من أعضائها، على أن يكون من بينهم الرئيس أو نائبه.

٦- تنظر اللجنة بدايةً في سلامة الاعتراض من الناحية الشكلية، سواء فيما يتعلق بتقديمه خلال الموعد النظامي، أو مدى قانونية التمثيل لكل طرف، أو سداد الضريبة المستحقة عن البنود غير المعترض عليها قبل النظر في الاعتراض من الناحية الموضوعية.

٧- تصدر لجنة الاعتراض الابتدائية قرارها في الاعتراض بأغلبية الأصوات، وإذا تساوت الأصوات يغلب الرأي الذي يصوت معه الرئيس.

٨- لا يجوز أن يقل ربط الضريبة في قرار اللجنة عما أقر به المكلف أو ممثله، ولا أن يتجاوز ربط المصلحة.

٩- تخطر اللجنة كلاً من المصلحة والمكلف بالقرار بموجب خطاب رسمي مسجل أو بأي وسيلة أخرى تثبت تسليمه، ويعد قرار اللجنة الابتدائية نهائياً ما لم يتم استئنافه من أحد الطرفين خلال ستين يوماً من تاريخ استلامه.

١٠- على مصلحة الزكاة والدخل تنفيذ القرار الابتدائي وتعديل الربط بموجبه وإشعار المكلف بذلك حتى لو تم استئنافه.

١١- إذا رغب المكلف استئناف قرار لجنة الاعتراض الابتدائية يجب عليه ما يلي:

أ- تسديد الالتزام الضريبي المستحق للمصلحة بموجب القرار الابتدائي، أو تقديم ضمان بنكي بكامل القيمة ساري المفعول لمدة لا تقل عن سنة قابلاً للتجديد تلقائياً وقابلاً للمصادرة بعد صدور القرار النهائي بناءً على طلب المصلحة دون حاجة لموافقة أي طرف آخر، وأن يكون وفقاً للصيغة المعتمدة من مؤسسة النقد العربي السعودي وذلك كشرط لقبول استئنافه من الناحية الشكلية.

ب- تقديم عريضة اســتئناف مسببة، مع أي مستندات إضافية، فضلاً عن إيصال التسديد أو صورة الضمان البنكي إلى اللجنة الاستئنافية، لقيد الاستئناف في سجل اللجنة خلال الموعد المحدد للاستئناف.

ج- لا يتم الإفراج عن الضمان أو رد المبالغ المسددة نقداً إلا بعد صدور قرار نهائي في الخلاف.

واستكملت المادة الثانية والستون من اللائحة هذه القواعد على النحو التالي:

١- يراعى عند اقتراح تشكيل اللجنة الاستئنافية المنصوص عليها في الفقرة (ب) من المادة الســابعة والستين من النظام، أن تكون من الرئيس وأربعة أعضاء على الأقل من ذوي الاختصاص في مجال المحاسبة، والأنظمة، والضرائب.

٢- لا يعــد انعقاد اللجنة صحيحاً إلا بحضور الأغلبية من أعضائها على أن يكون من بينهم الرئيس أو نائبه.

٣- تنظر اللجنة بداية في ســلامة الاعتراض من الناحية الشــكلية، سواء فيما يتعلق بتقديمــه خــلال الموعد النظامي، أو مــدى قانونية التمثيل لكل طرف، أو ســداد الضريبة المســتحقة عن البنود غير المســتأنف عليها، وتقديم ضمــان بنكي وفقاً للصيغة المعتمدة من مؤسســة النقد العربي الســعودي عن البنود المستأنف عليها وذلك قبل النظر في الاستئناف من الناحية الموضوعية.

٤- تصدر اللجنة قرارها بعد سماع آراء الطرفين ودراسة حججهما وأسانيدهما، وفي حالــة اختلاف آراء أعضاء اللجنة يصدر القرار بأغلبية الأصوات، على أن لا يزيد على ربط المصلحة ولا يقل عن إقرار المكلف.

٥- يجوز للجنة عند الحاجة أن تســتعين بمن تراه من أصحاب الخبرة والمستشــارين بمقابل يحدد حسب الحالة، على أن يتم تحديد المقابل في خطاب التكليف.

٦- علــى اللجنة تزويد كل من المكلف والمصلحة بنســخة مــن قرارها بموجب خطاب رسمي مسجل أو بأي وسيلة أخرى تثبت تسليمه.

٧- يكــون قــرار اللجنــة نهائياً وملزمــاً للطرفين ما لــم يتم التظلم منــه أمام ديوان المظالم.

٨- يصــدر قرار وزاري يحدد مكافآت رئيس وأعضاء اللجان الابتدائية والاســتئنافية ومعاونيهم.

ضريبة الاستقطاع:

خصصت المادة الثامنة والستون من النظام الضريبي لقواعد وإجراءات استقطاع الضريبة:

أ- يجب على كل مقيم سواء كان مكلفاً أو غير مكلف بمقتضى النظام، وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم، ممن يدفعون مبلغاً ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع وفقاً للأسعار الآتية:

١- إيجار	٥٪
٢- إتاوة أو ريع	١٥٪
٣- أتعاب إدارة	٢٠٪
٤- دفعات مقابل تذاكر طيران أو شحن جوي أو بحري	٥٪
٥- دفعات مقابل خدمات اتصالات هاتفية دولية	٥٪
٦- أي دفعات أخرى تحددها اللائحة على أن لا يتجاوز سعر الضريبة	١٥٪

في حالة المبالغ المدفوعة من قبل شخص طبيعي تنطبق شروط الاستقطاع التي تقضي بها هذه المادة على الدفعات الخاصة بالنشاط لهذا الشخص.

ب- يجب على الشخص الذي يستقطع الضريبة بمقتضى هذه المادة الالتزام بما يأتي:

١- التسجيل لدى المصلحة وتسديد المبلغ المستقطع للمصلحة خلال الأيام العشرة الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم الدفع فيه للمستفيد.

٢- تزويد المستفيد بشهادة تبين المبلغ المدفوع له وقيمة الضريبة المستقطعة.

٣- تزويد المصلحة في نهاية السنة الضريبية باسم وعنوان ورقم تسجيل المستفيد (الرقم المميز) إذا توافر، وأي معلومات أخرى قد تطلبها المصلحة.

٤- الاحتفاظ بالسجلات المطلوبة لإثبات صحة الضريبة المستقطعة وفقاً لما تحدده اللائحة.

ج- الشخص المسؤول بمقتضى هذه المادة عن استقطاع الضريبة ملزم شخصياً بتسديد قيمة الضريبة غير المسددة، وغرامات التأخير المترتبة عليها وفقاً الفقرة (أ) من المادة السابعة والسبعين من النظام إذا انطبقت عليه أي من الحالات الآتية:

١- إذا لم يستقطع الضريبة كما هو مطلوب.

٢- إذا استقطع الضريبة لكنه لم يسددها للمصلحة كما هو مطلوب.

٣- إذا لم يقدم بيانات الاستقطاع للمصلحة كما تقضي به الفقرة الفرعية الثالثة من الفقرة (ب) من هذه المادة.

د- إضافة إلى ما ورد في الفقرة (ب) من هذه المادة فإنه إذا لم تستقطع الضريبة وفقاً لأحكام هذه المادة يبقى المستفيد مديناً للمصلحة بقيمة الضريبة ويحق لها أن تحصلها منه أو من وكيله أو كفيله.

هـ- مع عدم الإخلال بالفقرتين (و، ز) من هذه المادة إذا دُفع مبلغ إلى غير مقيم واستقطعت الضريبة عنه وفقاً لأحكام هذه المادة تكون تلك الضريبة نهائية مع مراعاة عدم فرض ضريبة أخرى على الدخل الذي استقطعت عنه الضريبة، وعدم إعادة أي مبالغ سددت كضريبة وفقاً لهذه المادة.

و- إذا كان المبلغ المشار إليه في هذه المادة مسدداً إلى غير مقيم يمارس العمل في المملكة من خلال منشأة دائمة، وأن هذا المبلغ المسدد له يرتبط بشكل مباشر بالعمل الذي تمارسه المنشأة الدائمة يحتسب هذا المبلغ في تحديد الوعاء الضريبي لغير المقيم.

ز- إذا استقطعت الضريبة عن مبلغ مدفوع لمكلف احتسب في وعائه الضريبي فإن الضريبة المستقطعة تحسم من الضريبة الواجبة على المكلف عن الوعاء الضريبي.

ح- لأغراض هذه المادة والمادة الخامسة من النظام تعني كلمة «الخدمات» أي عمل مقابل عوض، باستثناء شراء وبيع السلع أو أي ممتلكات أخرى.

واستكملت المادة الثالثة والستون من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي ما يتعلق بضريبة الاستقطاع وجاء بها أنه:

١- يخضع غير المقيم الذي ليس لديه منشأة دائمة للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية:

أتعاب إدارة.	٢٠٪
إتاوة أو ريع، دفعات مقابل خدمات مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة.	١٥٪
إيجار، خدمات فنية أو استشارية، تذاكر طيران أو شحن جوي أو بحري، خدمات اتصالات هاتفية دولية، أرباح موزعة، عوائد قروض، قسط تأمين أو إعادة تأمين.	٥٪
أي دفعات أخرى.	١٥٪

٢- يقصد بأتعاب الإدارة: المبالغ المدفوعة مقابل عقود خدمات الإدارة كعقود إدارة الفنادق، وإدارة السفن، ونحوها.

٣- يقصد بالخدمات الفنية والاستشارية: الخدمات الفنية، والتقنية، والعلمية، مهما كان نوعها بما في ذلك الدراسات، والبحوث في المجالات المختلفة، وأعمال المسح ذات الطبيعة العلمية أو الجيولوجية أو الصناعية، والخدمات الاستشارية، أو الإشرافية، أو مقابل الخدمات الهندسية مهما كان نوعها، بما في ذلك المخططات المتعلقة بها.

٤- يقصد بالدفعات مقابل تذاكر طيران أو شحن جوي أو بحري: أي دفعات مقابل شراء تذاكر أو تكاليف شحن جوي أو بحري مدفوعة في المملكة لشركات نقل جوي أو بحري أو لوكلائها أو ممثليها في المملكة.

٥- يقصد بخدمات الاتصال الهاتفية الدولية: أي مبالغ مدفوعة إلى جهة غير مقيمة مقابل خدمات متعلقة بتقديم خدمة الاتصال الهاتفي الدولي من المملكة.

٦- يقصد بالأرباح الموزعة: أي توزيع من شركة مقيمة إلى مساهم غير مقيم، وأي أرباح محولة من منشأة دائمة إلى أطراف مرتبطة، مع مراعاة الآتي:

أ- لا تخضع لضريبة الاستقطاع توزيعات الأرباح في الشركات العاملة في مجال استثمار الغاز الطبيعي أو الزيت أو المواد الهيدروكربونية.

ب- يعد في حكم التوزيع التصفية الجزئية أو الكاملة للشركة بما يتجاوز رأس المال المدفوع.

ج- لا يمنع خضوع الشركة المَوَزِّعة لضريبة الدخل من فرض ضريبة الاستقطاع على المبالغ الموزَّعة منها.

٧- يقصد بأي دفعات أخرى: أي مبالغ مدفوعة لغير مقيم من مصدر في المملكة مقابل خدمات خلاف ما ذكر في الفقرة (١) من هذه المادة.

٨- تفرض ضريبة الاستقطاع حسب النسب المحددة في الفقرة (١) من هذه المادة على كامل المبلغ المدفوع لغير المقيم بغض النظر عن أي مصروف تكبده لتحقيق هذا الدخل، وبغض النظر عن مدى نظامية قبوله أو جزء منه كمصروف جائز الحسم ولو كانت المبالغ المدفوعة تعود إلى عقود أبرمت بتاريخ سابق لنفاذ النظام.

٩- على المكلف بضريبة الاستقطاع الالتزام بالآتي:

أ- تقديم بيان الاستقطاع الشهري وفقاً للنموذج المعد من المصلحة وذلك خلال الأيام العشرة الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم الدفع فيه للمستفيد.

ب- تقديم المعلومات الخاصة بعمليات الاستقطاع التي أجراها الملزم بالاستقطاع لكل سنة مالية، وفقاً للنموذج المعد من المصلحة، في موعد لا يتجاوز مائة وعشرين يوماً من انتهاء السنة المالية باستثناء شركات الأشخاص فعليها تقديم النموذج خلال ستين يوماً من نهاية سنتها المالية.

ج- الاحتفاظ بالسجلات اللازمة للتحقق من صحة الالتزام بأحكام الاستقطاع، والتي يجب أن يتوافر فيها على الأقل اسم وعنوان المستفيد، نوع الدفعة، قيمتها، المبلغ المستقطع، ويحتفظ بهذه السجلات مع المستندات المؤيدة لها لمدة لا تقل عن عشر سنوات بعد الدفع، وتمدد فترة الاحتفاظ بالسجلات إذا كان الموضوع لا يزال محل دراسة من قبل المصلحة أو الجهات المختصة حتى إنهاء الدراسة أو صدور قرار نهائي.

قواعد تحصيل الضرائب وتسديدها وحجز ممتلكات المكلف وبيعها وحجز الأموال المستحقة على المكلف والغرامات المتعلقة بها:

قواعد تحصيل الضرائب وتسديدها:

توقيت تسديد الضريبة:

أوضحت المادة التاسعة والستون من النظام الضريبي توقيت تسديد الضريبة، وأنه على المكلف تسديد الضريبة المستحقة عليه بموجب إقراره خلال مائة وعشرين يوماً من نهاية سنته الضريبية.

تسديد الضريبة على دفعات معجلة:

أما المادة السبعون فقد شرحت كيفية تسديد الضريبة على دفعات معجلة كما يلي:

أ- مع عدم الإخلال بالفقرة (ب) من هذه المادة يجب على المكلف الذي يحقق إيراداً في السنة الضريبية أن يسدد تحت حساب الضريبة ثلاث دفعات معجلة في أو قبل اليوم الأخير من الشهر السادس، والشهر التاسع، والشهر الثاني عشر من السنة الضريبية، ومقدار الدفعة هو ناتج المعادلة الآتية:

(٢٥٪) × (أ - ب)

حيث إن أ = ضريبة المكلف عن السنة السابقة طبقا لإقراره.

ب = مقدار الضريبة المسددة عن طريق الاستقطاع من المنبع في السنة السابقة بمقتضى المادة الثامنة والستين من هذا النظام.

ب- لا يلزم المكلف بتسديد دفعات معجلة بمقتضى الفقرة (أ) من هذه المادة إذا لم يبلغ ناتج المعادلة أعلاه مبلغاً مقداره (٥٠٠,٠٠٠) ريال.

ج- للمصلحة صلاحية تخفيض أي دفعة من الدفعات مستحقة السداد بمقتضى هذه المادة إذا اقتنعت أن دخل المكلف للسنة الضريبية باستثناء الدخل الذي يتم استقطاع الضريبة عنه من المنبع بمقتضى المادة الثامنة والستين من النظام سيكون اقل وبشكل كبير من دخل السنة السابقة.

د- تعد الدفعة المسددة بمقتضى هذه المادة دفعة على الحساب من إجمالي ضريبة المكلف عن السنة الضريبية المسدد عنها الدفعة.

هـ- تنطبق أحكام هذا النظام الخاصة بالتحصيل وإجراءاته الإلزامية على دفعات الضريبة المعجلة مثلما تنطبق على الضريبة نفسها.

واستكملت المادة الرابعة والستون من اللائحة كيفية تسديد الضريبة على دفعات معجلة كما يلي:

١- يقصد بتسديد الضريبة على دفعات معجلة، الواردة في المادة السبعين من النظام، أن يسدد المكلف عن سنته الضريبية مبالغ مقدمة على حساب الضريبة في مواعيد مبكرة استثناءً من المادة الستين (فقرة ب) والمادة التاسعة والستين من النظام بضوابط هي:

أ- تحقق إيرادات للمكلف خلال السنة الضريبية.

ب- أن تكون الدفعة بما نسبته (٢٥٪) من ضريبة المكلف المستحقة عليه حسب إقرار السنة الضريبية السابقة ناقص الضريبة المستقطعة عنه في السنة الضريبية السابقة.

ويقصد بالضريبة المستحقة عليه عن السنة الضريبية السابقة، الضريبة التي تم تحديدها وفقاً لأحكام النظام واللائحة.

كما يقصد بالضريبة المستقطعة، الضريبة التي تم استقطاعها من المكلف عن نشاطه من المنبع بموجب المادة الثامنة والستين من النظام.

ج- أن يتم السداد على ثلاث دفعات متساوية في اليوم الأخير من الشهر السادس، والشهر التاسع، والشهر الثاني عشر من السنة الضريبية.

د- عند تأخر سداد الدفعة عن موعدها المحدد، تضاف غرامة تأخير قدرها ١٪ من الدفعة عن كل ثلاثين يوم تأخير.

هـ- تطبق إجراءات التحصيل الإلزامية الأخرى الواردة في النظام في حالة تأخير السداد للدفعة المعجلة عن موعدها النظامي.

٢- يجوز للمصلحة أن تخفض قيمة الدفعات المعجلة بما يتناسب مع انخفاض إيرادات المكلف إذا اقتنعت أن دخل المكلف للسنة الضريبية ينقص عن دخل السنة السابقة بما لا يقل عن (٣٠٪).

٣- على المكلف تسديد الدفعة الأولى بالكامل في موعدها المحدد، وعند طلبه تخفيض الدفعات التالية يجب عليه تقديم طلب كتابي موضحاً به مبررات الطلب ومدعماً بالمستندات الثبوتية، وعلى المصلحة البت في طلب المكلف خلال ثلاثين يوم عمل من تاريخ استلامه.

٤- لا يخل ذلك بالترتيبات القائمة مع الشركات العاملة في مجال إنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية بهذا الخصوص.

تقسيط الضريبة:

شرحت المادة الحادية والسبعون من النظام الضريبي كيفية تقسيط الضريبة وفق القواعد التالية:

أ- لوزير المالية صلاحية تقسيط المبالغ المستحقة على المكلف متى توافرت الأسباب والمبررات الكافية في إطار الضوابط والشروط التي حددتها اللائحة، وله الحق في تفويض مدير عام مصلحة الزكاة والدخل فيما يراه من هذه الصلاحية. كما له أيضاً أو لمن يفوضه في ذلك حق إلغاء التقسيط متى تبين له أن حقوق الخزينة العامة معرضة للضياع.

ب- لا يعفي تقسيط الضريبة وفقاً لهذه المادة المكلف من تسديد غرامة التأخير بمقتضى الفقرة (أ) من المادة السابعة والسبعين من النظام عن فترة التقسيط.

وذكرت المادة الخامسة والستون من اللائحة بعض القواعد الخاصة بتقسيط الضريبة:

١- يحق للمكلف طلب تقسيط المبالغ المستحقة من ضرائب وغرامات وفق الضوابط الآتية:

أ- تقــديم طلب خطي من المكلف إلــى مصلحة الزكاة والدخــل موضحاً به قيمة الالتزام الضريبي الواجب عليه، والفترة أو الفترات المالية المتعلقة به، وأســباب عدم قدرة المكلف على سداد الالتزام الضريبي في تاريخ أو تواريخ الاستحقاق، مع تقديم المســتندات المؤيدة لذلك، ويشمل طلب المكلف عدد الأقساط، وقيمة كل قســط، وأي دفعات مقدمة، وعلى المصلحة دراسة الطلب والرد على المكلف خلال ثلاثين يوماً.

ب- لا تزيد مدة التقســيط على عدد الســنوات المســتحق عنها الالتزام الضريبي المتراكم.

ج- لا يشــمل التقســيط الضرائب والغرامات التي قام المكلف بحجزها من المنبع والتزم بتوريدها للخزينة العامة طبقاً للمادة الثامنة والستين من النظام.

د- يصبح قرار التقســيط لاغياً في حالة التوقف عن ســداد قسطين متتاليين، أو إذا مــا تبــين أن حقوق الخزينة العامة معرضة للضيــاع، ويخطر المكلف بإلغاء التقسيط بخطاب رسمي من المصلحة، وفي هذه الحالة يلزم المكلف فوراً بسداد ما يستحق عليه بالكامل.

٢- تفرض غرامة تأخير على الضرائب المقسطة من تاريخ استحقاقها طبقاً للفقرة (أ) من المادة السابعة والسبعين من النظام.

٣- تســتوفى أولاً الضريبة المســتحقة على المكلف من أي مبالــغ يتم تحصيلها، وبعد ذلك تســتوفى أي غرامات مســتحقة، وينطبق ذلك على أي تسديدات أخرى تحت الحساب.

٤- يفــوض مدير عــام مصلحة الزكاة والدخل بصلاحية تقســيط المبالغ المســتحقة والنهائية من ضرائب وغرامات التي لا تزيد عن مليون ريال.

رد المبالغ الزائدة:

أوضحت المادة الثانية والسبعون من النظام الضريبي كيفية استرداد المكلف للمبالغ الزائدة، حيث نصت على أنه يحق للمكلف الذي ســدد مبلغاً بالزيادة اســترداد مبلغه الزائــد وتعويــض مقداره واحد في المائة (١٪) منه عن كل ثلاثين يوماً تبدأ بعد مضي ثلاثين يوماً على مطالبته وتستمر إلى حين استلامه هذا المبلغ.

وفصلت المادة السادسة والستون من اللائحة التنفيذية هذه الجزئية وفق التالي:

١- يحق للمكلف طلب استرداد أي مبالغ دفعها بالزيادة عما هو مستحق عليه بموجب هذا النظام خلال خمس سنوات من السنة الضريبية المسدد عنها بالزيادة، على أن يكون طلب الاسترداد مقدماً من المكلف نفسه أو من ينوب عنه بموجب وكالة رسمية.

٢- على المصلحة دراسة طلب المكلف والتحقق من وجود مبالغ مدفوعة بالزيادة من قبله، وإنهاء إجراءات رد تلك المبالغ خلال ثلاثين يوماً من تاريخ استلام المصلحة للطلب.

٣- لا ينظر إلى أي مطالبات رد مبالغ مسددة بالزيادة إذا كان هناك إقرارات ضريبية لم يتم تقديمها للمصلحة.

٤- لا ينظر إلى أي مطالبات رد لمبالغ مسددة بالزيادة في حالات الاعتراض أو الاستئناف، إلا بعد صدور حكم نهائي يؤكد استحقاق المكلف لهذه المبالغ، وتقديم طلب بذلك من قبله.

٥- إذا تأخرت المصلحة في رد المبالغ التي ثبت سدادها بالزيادة، يصرف للمكلف تعويض قدره (١٪) من المبلغ الزائد عن كل (٣٠) يوم تأخير تبدأ بعد مضي (٣٠) يوماً على طلب الاسترداد حتى تاريخ الرد، ولا يحتسب للمكلف أي تعويض عن المدة التي يقل التأخير فيها عن ثلاثين يوماً.

حجز ممتلكات المكلف وبيعها وحجز الأموال المستحقة على المكلف:

أوضحت المادة الثالثة والسبعون من النظام الضريبي قواعد حجز ممتلكات المكلف حسب التالي:

أ- إذا لم يسدد المكلف الضريبة الواجبة عليه وفقاً للتواريخ المحددة نظاماً فيجوز للمصلحة الحجز على أمواله المنقولة وغير المنقولة الجائز حجزها شرعاً، وللمصلحة المضي في إجراءات الحجز بعد مرور عشرين يوماً على استلام المكلف إشعاراً منها بنية الحجز.

ب- على أي شخص بما في ذلك البنوك والمؤسسات المالية، ممن في حوزته الأصل المحجوز تسليم الأصل إلى المصلحة عندما تطلب المصلحة ذلك.

ج- على البنك أو المؤسسة المالية الامتناع عن السماح بأي سحوبات أو دفعات أخرى من حساب المكلف بالبنك بعد تسلم البنك إشعاراً بنية المصلحة الحجز على حسابه.

د- الشخص الذي لا يلتزم بأحكام الفقرتين (ب،ج) من هذه المادة يلزم بسداد مبلغ

للمصلحة يساوي قيمة الممتلكات التي كانت بحوزته بما لا يتجاوز المبلغ الذي تم الحجز من أجله.

هـ- الأدوات التي يستخدمها المكلف في تجارته ومتعلقاته وأثاثه الشخصي تستثنى من الحجز بحد أعلى لا يتجاوز ثلاثمائة ألف (٣٠٠,٠٠٠) ريال.

كما استكملت المادة الرابعة والسبعون من النظام كيفية بيع الممتلكات المحجوزة:

أ- تبيع المصلحة وبواسطة الجهة المختصة الممتلكات المحجوزة وفقاً لأحكام الحجز.

ب- يسدد من قيمة البيع أولاً مصاريف الحجز والبيع، ومن ثم الضريبة والغرامات ويعاد أي مبلغ باقي إلى المكلف.

ج- يعلق بيع ممتلكات المكلف خلال فترة المراجعة الإدارية أو القضائية للربط الذي تم على أساسه الحجز، باستثناء:

١- الممتلكات المعرضة للتلف.

٢ - الممتلكات التي يطلب المكلف من المصلحة بيعها.

وتابعت المادة الخامسة والسبعون من النظام قواعد حجز الأموال المستحقة على المكلف:

أ- يجوز للمصلحة، بعد توقيع الحجز، إصدار إشعارات لأطراف ثالثة، بما في ذلك صاحب العمل، أو البنوك أو المؤسسات المالية، تكلفهم بالتسديد المباشر للمصلحة لأي مبالغ يكون الطرف الثالث مديناً بها للمكلف أو بعد تاريخ تسلم إشعار الحجز.

ب- يجوز إصدار إشعار إلى صاحب العمل الذي يعمل لديه المكلف وتحديد صلاحية الإشعار بفترة معينة.

ج- لا يقع الحجز على قيمة النفقة الشهرية الملزم بها المكلف ولا مصاريفه المعيشية التي تقضي بها أحكام أنظمة أخرى نافذة.

د- تُخلَى مسؤولية الشخص الذي يلتزم بأحكام هذه المادة والمادتين الثالثة والسبعين والرابعة والسبعين من هذا النظام من أي التزام أمام المكلف أو أي شخص آخر يتعلق بقيمة الممتلكات محل الحجز من وقت التزامه.

وفصلت المادة الحادية والسبعون من اللائحة التنفيذية إجراءات الحجز والتحصيل الإلزامي وفق التالي:

١- يطالب المكلف الذي عليه مستحقات نهائية للمصلحة بضرورة سدادها خلال ثلاثين يوماً من تاريخ المطالبة كمطالبة أولى، تليها مطالبة ثانية بضرورة السداد خلال ثلاثين يوماً أخرى، وذلك بموجب خطابات رسمية.

٢- تعد المستحقات نهائية في الحالات الآتية:

أ- موافقة المكلف على الربط.

ب- مرور الموعد النظامي دون قيام المكلف بسداد المستحق عليه بموجب إقراره.

ج- انتهاء الموعد النظامي للاعتراض على الربط المعدل الذي تجريه المصلحة.

د- صدور قرار نهائي من لجان الاعتراض الابتدائية أو الاستئنافية أو ديوان المظالم.

٣- في حالة عدم تجاوب المكلف مع المطالبات بالسداد الأولى والثانية يخطر بموجب خطاب رسمي بنية الحجز على أمواله المنقولة وغير المنقولة الجائزة شرعاً ما لم يتم السداد خلال عشرين يوماً من تاريخ هذا الإخطار.

٤- تزود مؤسسة النقد العربي السعودي بنسخة من إخطار نية الحجز لإيقاف أي سحوبات من أرصدة المكلف البنكية.

٥- تقوم المصلحة لإيقاع الحجز على ممتلكات المكلف المنقولة وغير المنقولة بكل أو أي من الآتي:

أ- الكتابة لمؤسسة النقد العربي السعودي للحجز على أموال المكلف بالبنوك المحلية في حدود القيمة المستحقة عليه من الضريبة والغرامة وتوريدها لحساب المصلحة عند الطلب.

ب- الكتابة لمصلحة الجمارك للحجز على استيرادات المكلف في حدود القيمة المستحقة عليه من الضريبة والغرامة.

ج- الكتابة لوزارة المالية للحجز على أي مبالغ تخص المكلف المدين في حدود القيمة المستحقة عليه من الضريبة والغرامة.

د- الكتابة لوزارة العدل لإيقاف أي تصرف للمكلف بالممتلكات غير المنقولة.

٦- يتعين على كل من قام بالحجز المطلوب تسليم الأصل المحجوز لديه إلى المصلحة عندما تطلب منه ذلك، وهذا الالتزام يشمل أي مبالغ يكون طرف ثالث مديناً بها للمكلف بتاريخ تسلم إشعار الحجز أو بعده.

٧- إذا كان المكلف المدين شخصاً طبيعياً، يتم الحجز على أمواله المنقولة وغير المنقولة الشخصية والمتعلقة بنشاطه في حدود المديونية، وينطبق ذلك على المكلف إذا كان شريكاً متضامناً في شركة أشخاص أو في شركة توصية بالأسهم. أما إذا كان المدين شريكاً في شركة أموال، فيطالب في حدود حصته في رأسمال الشركة.

٨- بعد انتهاء إجراءات الحجز وانتهاء مدد الإنذار، يتم التنفيذ على أموال المكلف المنقولة وغير المنقولة وبيعها بما يكفي لتسديد الدين وفقاً للإجراءات النظامية النافذة.

٩- يسدد من حصيلة البيع مصاريف الحجز والبيع، ثم دين الضريبة والغرامة، ويعاد أي مبلغ متبقي للمكلف.

١٠- إضافة إلى ما سبق، يحق للمصلحة التنسيق مع الجهات ذات العلاقة لحرمان المكلف من الدخول في المنافسات الحكومية، أو استقدام أي عمالة، أو إصدار وتجديد رخص العمل التي تمكنه من ممارسة النشاط.

١١- إذا توفي المكلف صاحب المؤسسة الفردية وعليه مستحقات للمصلحة لم تسدد في حينها، فإنه يتوجب تحصيل تلك المستحقات قبل قسمة التركة، وإلا طولب الورثة بسدادها كل بحسب نصيبه منها.

١٢- يزود المكلف بصورة من جميع الإجراءات المتخذة بحقه والمشار إليها أعلاه .

١٣- تقوم المصلحة فور تحصيلها كامل المبالغ المستحقة لها بإبلاغ الجهات الحكومية المعنية بذلك لتتولى إيقاف جميع الإجراءات المتخذة بحق المكلف.

الغرامات:

تضمن النظام الضريبي أنواعاً من الغرامات التي تفرض على المكلفين عند تقصيرهم في تطبيق هذا النظام.

غرامة عن عدم تقديم الإقرار:

بينت المادة السادسة والسبعون من النظام قيمة الغرامة عن عدم تقديم الإقرار وفق التالي:

أ- تفرض غرامة على المكلف الذي لا يتقيد بأحكام الفقرات (أ، ب، د، و) من المادة الستين من النظام، مقدارها (١٪) من إجمالي إيراداته على ألا تتجاوز عشرين ألف (٢٠,٠٠٠) ريال.

ب- فـي حالة عدم تقديم الإقـرار في الوقت المحدد تفرض الغرامة الآتية عوضاً عن الغرامة الواردة في الفقرة (أ) من هذه المادة إذا كانت الغرامة بمقتضى الفقرة (أ) تقل عن المبلغ المحدد بمقتضى هذه الفقرة:

١- خمســة في المائة (٥٪) من الضريبة غير المسددة إذا لم يتجاوز التأخير ثلاثين يوماً من الموعد النظامي.

٢- عشــرة في المائة (١٠٪) من الضريبة غير المســددة إذا زاد التأخير على ثلاثين يوماً ولم يتجاوز تسعين يوماً من الموعد النظامي.

٣- عشرون في المائة (٢٠٪) من الضريبة غير المسددة إذا زاد التأخير على تسعين يوماً ولم يتجاوز ثلاثمئة وخمسة وستين يوماً من الموعد النظامي.

٤- خمسة وعشرون في المائة (٢٥٪) من الضريبة غير المسددة إذا زاد التأخير على ثلاثمائة وخمسة وستين يوماً من الموعد النظامي.

ج- تعني الضريبة غير المســددة الفرق بين مبلغ الضريبة المســتحقة السداد بموجب النظام والمبلغ المســدد في الموعد النظامي المحدد في الفقرة (ب) من المادة الستين من النظام.

واســتكملت المادة السابعة والســتون من اللائحة التنفيذية شرح هذه الغرامة وفق التالي:

١- تفرض غرامة عدم تقديم الإقرار في الحالات الآتية:

أ- عدم تقديم الإقرار خلال مائة وعشرين يوماً من تاريخ نهاية السنة المالية.

ب- عدم تقديم الإقرار طبقاً للنموذج المعتمد حتى لو قدم في الموعد النظامي.

ج- عدم تسديد الضريبة المستحقة بموجب الإقرار حتى لو قدم الإقرار في الموعد النظامي ووفقاً للنموذج المعتمد.

د- عدم إشــعار المصلحــة وتقديم الإقرار الضريبي في حالــة التوقف عن مزاولة النشاط خلال ستين يوماً من تاريخ التوقف والسداد بموجبه.

هـ- عدم تقديم إقرار المعلومات الخاص بشــركات الأشخاص خلال ستين يوماً من نهاية السنة الضريبية.

٢- فــي حالــة عدم تقديم الإقرار فــي الموعد المحدد، تُحصَّل الأعلــى من الغرامتين الآتيتين:

أ- ١٪ من إجمالي الإيرادات وبحد أقصى قدره ٢٠,٠٠٠ (عشرون ألف ريال).

ب- حسب النسب الآتية :

٥ ٪ من الضريبة غير المسددة إذا لم يتجاوز التأخير ثلاثين يوماً من الموعد النظامي.

١٠٪ من الضريبة غير المسددة إذا زاد التأخير عن ثلاثين يوماً ولم يتجاوز تسعين يوماً من الموعد النظامي.

٢٠٪ من الضريبة غير المسددة إذا زاد التأخير عن تسعين يوماً ولم يتجاوز ثلاثمائة وخمسة وستين يوماً من الموعد النظامي.

٢٥٪ من الضريبة غير المسددة إذا زاد التأخير عن ثلاثمائة وخمسة وستين يوماً من الموعد النظامي.

٣- تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (٢) من المادة الحادية والسبعين من اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد.

غرامات التأخير والغش:

المادة السابعة والسبعون من النظام بينت غرامات التأخير والغش فيما يلي:

أ- إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد في المائة (١٪) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد.

ب- علاوة على الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (أ) من هذه المادة، تفرض على المكلف غرامة مالية قدرها خمسة وعشرون في المائة (٢٥٪) من فرق الضريبة الناتجة عن تقديم المكلف أو محاسبه القانوني معلومات غير حقيقية أو الغش بقصد التهرب من الضريبة، وعلى الأخص في الحالات الآتية:

١- تقديم دفاتر أو سجلات أو حسابات أو مستندات غير حقيقية لا تعكس الوضع الصحيح للمكلف.

٢- تقديم الإقرار على أساس عدم وجود دفاتر أو سجلات مع تضمينه معلومات تخالف ما تظهره دفاتره وسجلاته.

٣- تقديم فواتير أو وثائق مزورة أو مصطنعة أو تغيير فواتير الشراء أو البيع أو غيرها من المستندات بقصد تقليل الأرباح أو زيادة الخسائر.

٤- عدم الإفصاح عن نشاط أو أكثر من أنواع النشاط التي تخضع للضريبة.

٥- إتلاف أو إخفاء الدفاتر أو السجلات أو المستندات قبل قيام المصلحة بالفحص.

واستكملت المادة الثامنة والستون من اللائحة هذه الغرامات حيث أوضحت ما يلي:

١- تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (١٪) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية:

أ- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب الإقرار.

ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة.

ج- التأخير في تسديد الدفعات المعجلة في مواعيدها المحددة بنهاية الشهر السادس، والتاسع، والثاني عشر من السنة المالية للمكلف.

د- الضرائب التي صدرت الموافقة بتقسيطها من تاريخ استحقاقها الواردة في المادة الحادية والسبعين من النظام.

هـ- التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها المحددة بعشرة أيام من الشهر التالي الذي تم فيه الدفع للمستفيد الواردة في المادة الثامنة والستين من النظام، وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع.

٢- لا يجب احتساب الغرامة المحددة بواقع (١٪) من الضريبة غير المسددة إذا لم تكتمل مدة التأخير ثلاثين يوماً من تاريخ الاستحقاق.

٣- لا يمنع الربط على المكلف بالأسلوب التقديري من فرض غرامة عدم تقديم الإقرار وغرامة التأخير متى توفرت مبررات فرضها.

كما أن المادة التاسعة والستين من اللائحة ذكرت أن أحكام غرامة الغش الواردة في الفقرة (ب) من المادة السابعة والسبعين من النظام تنطبق على المكلف باستقطاع الضريبة في حالة إخفائه معلومات أو تقديمه معلومات غير صحيحة، وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع.

إسقاط دين الضريبة والغرامات:

أوضحت المادة السبعون من اللائحة كيفية إسقاط الدين والضريبة والغرامات حيث أوضحت المادة أنه لأغراض الفقرة (د) من المادة التاسعة والسبعين من النظام، يسقط دين الضريبة والغرامات بقرار من وزير المالية في الحالات الآتية:

١- إفلاس المكلف بموجب حكم قضائي.

٢- وفاة الشخص الطبيعي وثبوت عدم وجود تركة يمكن استيفاء الدين منها.

٣- عدم وجود أموال منقولة أو غير منقولة لسداد دين الضريبة عند تصفية شركات الأموال.

٤- المبالغ التي اتخذت بحقها جميع إجراءات التحصيل الإلزامي دون جدوى.

مسؤولية المحاسبين القانونيين:

بينت المادة الثامنة والسبعون من اللائحة التنفيذية مسؤولية المحاسبين القانونيين، فقد ذكرت أنه بما لا يتعارض مع نظام المحاسبين القانونيين، للمصلحة الحق في ملاحقة أي محاسب قانوني قضائياً يثبت أنه قدم أو شهد على صحة بيانات غير صحيحة، وبما يشكل انتهاكاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها بقصد مساعدة المكلف على التهرب من كل أو جزء من الضريبة.

صلاحيات وزير المالية:

حددت المادة التاسعة والسبعون من النظام الضريبي أن للوزير الصلاحيات الآتية:

أ- إصدار اللائحة التنفيذية لهذا النظام.

ب- إصدار التعليمات واتخاذ الإجراءات التي يراها ضرورية لوضع هذا النظام موضع التنفيذ.

ج- تعديل المجموعات ونسب الاستهلاك الواردة في المادة السابعة عشرة من هذا النظام.

د- إسقاط دين الضريبة والغرامات متى توافرت أسباب استحالة تحصيلها، وتحدد اللائحة الحالات التي يستحيل معها التحصيل.

هـ- منح مكافآت بناءً على توصيات مدير عام المصلحة للموظفين المتميزين في أداء أعمالهم، وتحدد اللائحة شروط وضوابط منح هذه المكافأة.

المكافآت التشجيعية:

تطرقت المادة الثانية والسبعون من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي لقواعد صرف المكافآت التشجيعية فقد ذكرت أنه يمنح موظفو المصلحة المتميزون في أداء أعمالهم، وبناءً على توصيات مدير عام المصلحة، مكافآت تشجيعية وفق الشروط والضوابط الآتية:

١- بذل جهد غير عادي من خلال عمليات المراجعة والفحص لإقرارات المكلفين وحساباتهم ومتابعتها، يؤدي إلى اكتشاف أو توفير مبالغ للخزينة العامة، وثبوت استحقاق هذه المبالغ بشكل نهائي.

٢- اكتشاف ديون ضريبية كانت مشطوبة أو مجهولة أو مفقودة أو غير معروفة من قبل، وتحصيل تلك المبالغ المكتشفة وتوريدها لخزينة الدولة بشكل نهائي.

٣- ألا تتجاوز المكافأة التشجيعية راتب ثلاثة أشهر في السنة، ويتناسب مقدار المكافأة مع حجم الجهد المبذول، والمبالغ المحققة وفقاً للآتي:

- راتب شهر واحد للمبالغ المحققة من خمسين ألف إلى مائتين وخمسين ألف ريال.
- راتب شهرين للمبالغ المحققة من مائتين وواحد وخمسين ألف ريال إلى مليون ريال.
- راتب ثلاثة شهور للمبالغ المحققة التي تزيد على مليون ريال في السنة.

ودعت المادة الثالثة والسبعون من اللائحة التنفيذية إلى تشكل لجنة في مصلحة الزكاة والدخل تكون مهمتها النظر في الحالات التي تحال لها لتقييم الجهد المبذول في كل حالة، واقتراح المكافأة الملائمة لها على ضوء المبررات والمستندات المقدمة.

تاريخ سريان النظام واللائحة:

حددت المادة الثمانون من النظام الضريبي تاريخ سريان النظام:

أ- ينشر هذا النظام في الجريدة الرسمية ويعمل به بعد تسعين يوماً من تاريخ نشره.

ب- يسري هذا النظام على السنوات الضريبية التي تبدأ بعد تاريخ نفاذه، أما السنوات الضريبية التي تبدأ في أو قبل تاريخ نفاذه فتسري عليها الأنظمة الضريبية النافذة قبل صدور هذا النظام.

ج- يلغي هذا النظام نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١هـ وتعديلاته، ونظام ضريبة الدخل الإضافية على الشركات المشتغلة بإنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٧٦٣٤) وتاريخ ١٣٧٠/٣/١٦هـ وتعديلاته، ونظام ضريبة استثمار الغاز الطبيعي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م / ٣٧) وتاريخ ١٤٢٤/٦/٢٥هـ.

د- يسري مفعول أحكام ضريبة الاستقطاع الواردة في المادة الثامنة والستين من هذا النظام من تاريخ نفاذه.

وكذلك حددت المادة الرابعة والسبعون من اللائحة هذا الأمر، حيث ذكرت أنه تعد أحكام النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي الكريم رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ نافذة المفعول اعتباراً من ١٤٢٥/٦/١٣هـ الموافق ٢٠٠٤/٧/٣٠م وذلك وفقاً للمادة الثمانين من النظام حيث نشر في الجريدة الرسمية بالعدد رقم (٣٩٩٠) وتاريخ ١٤٢٥/٣/١١هـ الموافق ٢٠٠٤/٤/٣٠م، كما تعد هذه اللائحة سارية المفعول من تاريخ نفاذ النظام.

تنطبق أحكام النظام ولائحته على السنوات الضريبية التي تبدأ بعد ١٤٢٥/٦/١٣هـ الموافق ٢٠٠٤/٧/٣٠م. كما تطبق أحكام ضريبة الاستقطاع الواردة في المادة الثامنة والستين من النظام على المبالغ المدفوعة في أو بعد ١٤٢٥/٦/١٣هـ الموافق ٢٠٠٤/٧/٣٠م.

هوامش الفصل الثاني

١- مجلس الوزراء (المملكة العربية السعودية)، نظام ضريبة الدخل، مطابع الحكومة، الطبعة الأولى، ١٤٢٥هـ، ص ٩ - ٥٨.

٢- وزارة المالية (المملكة العربية السعودية)، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، مطابع الحكومة، الطبعة الأولى، ١٤٢٩هـ، ص ٥ - ٦٤.

أسئلة وتمارين الفصل الثاني:

السؤال الأول: أجب عن الأسئلة التالية:

١- عدد خصائص النظام الضريبي السعودي؟

٢- هل يمنع النظام الضريبي السعودي الازدواج الضريبي؟ وكيف؟

٣- من هم المكلفون بالضريبة في المملكة؟

٤- متى يعد الشخص الطبيعي مقيماً في المملكة؟

٥- متى تعد الشركة مقيمة في المملكة؟

٦- ما الشروط التي تتحقق معها المنشأة الدائمة؟ وحدد الحالات التي تعد فيها المنشأة دائمة؟

٧- ما المقصود بالوكيل المشار إليه في المادة الرابعة من النظام؟

٨- متى يعد الدخل متحققاً من مصدر في المملكة وفق النظام الضريبي السعودي؟

٩- ما المقصود بعوائد القرض الواردة في النظام الضريبي؟

١٠- ممارسة العمل على ظهر طائرة أو سفينة تعمل لحساب شخص يمارس النشاط في المملكة هل يعد دخل خاضع للضريبة؟

١١- حدد الوعاء الضريبي لشركة الأموال المقيمة؟ والوعاء الضريبي للشخص الطبيعي المقيم غير السعودي؟

١٢- كم نسب ضرائب الدخل المفروضة على المكلفين في المملكة؟

١٣- ما المقصود بالتدفقات النقدية السنوية التراكمية؟

١٤- كم تبلغ نسبة الضريبة على وعاء استثمار الغاز الطبيعي للمستثمر الذي يبلغ معدل العائد الداخلي له (١٣٪)؟

١٥- ما المقصود بمعدل العائد الداخلي؟

١٦- عرف الدخل الخاضع للضريبة؟

١٧- بين الدخول المعفاة من الضريبة؟

١٨- كيف تتم معالجة الديون المعدومة في النظام الضريبي السعودي؟ وما ضوابط حسمها؟

١٩- ما مجموعات الاستهلاك التي حددها النظام الضريبي وما نسب استهلاكها؟

٢٠- كيف يحتسب مصروف الاستهلاك لكل مجموعة من مجموعات الاستهلاك؟

٢١- هل يجوز حسم مساهمات صاحب العمل لصالح المستخدم في صندوق تقاعد نظامي مؤسس وفقاً لأنظمة المملكة؟ بين ذلك؟

٢٢- أجاز النظام الضريبي السعودي ترحيل الخسائر لكن بضوابط، بين ذلك؟

٢٣- ما التبرعات التي يقبل النظام الضريبي حسمها من وعاء المكلف؟

٢٤- ما الشروط اللازمة لقبول أي مصروف وفقاً للنظام الضريبي السعودي؟

٢٥- لقبول الاستهلاك كمصروف شروط، ما هي؟

٢٦- ما المخصصات والاحتياطيات التي يقبلها النظام كمصروف؟ وضح ذلك؟

٢٧- ما ضوابط قبول المصروفات المدرسية؟

٢٨- لقبول مساهمات صاحب العمل في صناديق التوفير والادخار شروط، أذكرها؟

٢٩- حدد موقف النظام الضريبي من قبول أو عدم قبول المصاريف الترفيهية، الرواتب والأجور، الرشاوى، والغرامات أو الجزاءات المالية؟

٣٠- متى يعد تأجير الأصل تأجيراً مالياً؟

٣١- ما قواعد تحديد الوعاء الضريبي لشركات التأمين؟

٣٢- كيف تعامل النظام الضريبي مع الفترات المالية الطويلة والقصيرة؟

٣٣- هل يجوز للأغراض الضريبية أن يدون الشخص الطبيعي معاملاته على أساس المبدأ النقدي أو مبدأ الاستحقاق؟ ناقش ذلك؟

٣٤- كيف يتم حساب تكلفة المخزون في ظل المبدأين النقدي والاستحقاق؟

٣٥- إذا لم تقدم فروع الخطوط الجوية وشركات الشحن والنقل البري والبحري الأجنبية العاملة في المملكة ما يثبت وعاءها الضريبي وفقاً لأحكام النظام الضريبي فكيف يحدد وعاؤها الضريبي؟

٣٦- ما الحالات التي يحق فيها لمصلحة الزكاة والدخل إجراء ربط تقديري؟

٣٧- كيف يتم تقدير الأرباح الرأسمالية عند التخلص من الأصول في حالة عدم وجود حسابات نظامية لدى المكلف؟

٣٨- على من تقع مسؤولية اختيار سنة الضريبة وأسلوب المحاسبة وأسلوب جرد المخزون على شركة الأشخاص أم على الشركاء؟

٣٩- هل يحتسب ربح أو خسارة عند نقل شريك ملكية أصل له إلى شركة أشخاص مقابل تملكه حصة في تلك الشركة؟ وضح ذلك؟

٤٠- من يخضع لضريبة استثمار الغاز الطبيعي؟

٤١- ماذا يقصد بالعمل في مجال استثمار الغاز الطبيعي؟ وما المقصود بالنقل؟ وما مكثفات الغاز؟

٤٢- حدد الدخل الخاضع لضريبة استثمار الغاز الطبيعي؟

٤٣- حدد كيفية تقديم المكلف بضريبة استثمار الغاز الطبيعي لإقراره؟

٤٤- متى يجب على المكلف التسجيل لدى مصلحة الزكاة والدخل؟ وهل هناك غرامات؟

٤٥- ما المقصود بالدفاتر التجارية؟

٤٦- ما الدفاتر التجارية التي على مكلف الضريبة مسكها لتسجيل عملياته المالية؟

٤٧- ناقش ضوابط مسك المكلف حساباته عن طريق الحاسب الآلي؟

٤٨- هل يجوز أن يكون مقر الحاسب الآلي المركزي في الخارج؟ وضح ذلك؟

٤٩- ما الجهات التي يجوز لموظفي مصلحة الزكاة والدخل الكشف لها عن المعلومات التي تحصلوا عليها أثناء الفحص والربط؟

٥٠- حدد من هم المكلفون الذين عليهم تقديم إقرار ضريبي؟

٥١- من الجهة المسئولة عن إعداد نماذج الإقرارات الضريبية؟ وأي بيانات أو إيضاحات تساعد المكلف على الوفاء بالتزاماته المتعلقة بتعبئة الإقرار الضريبي وتقديمه للمصلحة؟

٥٢- متى يجب أن يشهد محاسب قانوني على صحة ما اشتمل عليه إقرار المكلف؟

٥٣- متى على الأشخاص والجهات الحكومية تزويد المصلحة بمعلومات عن العقود التي تبرمها مع القطاع الخاص؟

٥٤- حدد طبيعة الأشخاص المرتبطين والأشخاص الخاضعين لسيطرة واحدة؟

٥٥- متى يجوز للمكلف الاعتراض على ربط المصلحة؟ ومتى يجوز له الاستئناف؟

٥٦- كيف يتم تشكيل لجان الاعتراض والاستئناف؟ ومن له صلاحية تشكيلها؟

٥٧- ما قواعد وإجراءات استقطاع الضريبة؟

٥٨- ما التزامات المكلف باستقطاع الضريبة؟

٥٩- ما ضوابط طلب تقسيط المبالغ المستحقة من ضرائب وغرامات؟

٦٠- ما قواعد حجز وبيع ممتلكات المكلف الذي عليه استحقاقات للمصلحة؟

٦١- ما أنواع الغرامات التي تضمنها النظام الضريبي السعودي؟

٦٢- ما حالات فرض غرامة الغش؟ حددها؟

٦٣- كم تبلغ غرامة عدم تقديم الإقرار؟

٦٤- ما الحالات التي يجوز لوزير المالية فيها أن يسقط دين الضريبة والغرامات؟

٦٥- ما شروط صرف المكافآت التشجيعية لموظفي المصلحة المتميزين في أدائهم؟

٦٦- ما تاريخ سريان النظام الضريبي الحالي؟

السؤال الثاني: أجب بـ (√) أو (×) عن العبارات التالية:

( ) (١) لم يترك النظام الضريبي الحرية للممول في تحديد بداية السنة المالية.

( ) (٢) اعتبر النظام الضريبي السنة الضريبية هي السنة المالية للدولة المتمشية مع التاريخ الميلادي.

( ) (٣) النظام الضريبي السعودي يطبق الضرائب العينية وهي التي تفرض على الشخص الطبيعي المقيم غير السعودي الذي يمارس النشاط في المملكة والشخص غير المقيم الذي يمارس النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة.

( ) (٤) تطبق أحكام نظام ضريبة الدخل على شركات الأموال غير المقيمة.

( ) (٥) يعد الشخص الطبيعي مقيماً في المملكة في السنة الضريبية إذا كان له مسكن دائم في المملكة، وأن يقيم في المملكة لمدة لا تقل في مجموعها عن (٣٠) يوماً في السنة الضريبية.

( ) (٦) لا تعد الشركة مقيمة في المملكة خلال السنة الضريبية إلا إذا كانت منشأة وفقاً لنظام الشركات السعودي إضافةً إلى أن إدارتها الرئيسة تقع في المملكة.

( ) (٧) إعداد العقود للتوقيع عليها والمتعلقة بقروض، أو توريد البضائع، أو أعمال خدمات فنية تعد منشأة دائمة.

( ) (٨) لا يعتد بمكان تسديد الدخل لتحديد مصدره.

( ) (٩) يعـد الدخـل متحققاً من مصدر في المملكة إذا نشـأ عـن بيع أو ترخيص باستخدام ممتلكات صناعية أو فكرية في المملكة.

( ) (١٠) لا يعد الدخل من أقساط التأمين وأقساط إعادة التأمين متحقق في المملكة إذا كان المؤمن مقيماً في المملكة.

( ) (١١) الدخل المتحقق عن اسـتثمارات الشـركة وعملياتهـا خارج المملكة تخضع للضريبـة في المملكة ما لم تقض اتفاقيـة تفادي الازدواج الضريبي النافذة بين المملكة والدولة المستثمر فيها خلاف ذلك.

( ) (١٢) تعد عقود توريد البضائع إلى المملكة نشأت عن نشاط تم في المملكة.

( ) (١٣) تعـد الخدمـات تمت في المملكة ودخلها خاضع للضريبة، حتى لو تم تنفيذ العمل المطلوب عن بعد.

( ) (١٤) سـعر ضريبة الدخل على الوعاء الضريبـي للمكلف الذي يعمل في مجال استثمار الغاز الطبيعي فقط هو من (٣٠ ٪) إلى (٨٥٪) حسب معدل العائد الداخلي.

( ) (١٥) نسبة ضريبة الاستقطاع على أتعاب الإدارة هي (٥٪).

( ) (١٦) المستثمر في مجال الغاز الطبيعي والذي يبلغ معدل العائد الداخلي له (١٦٪)، تبلغ نسبة الضريبة على وعاء أستثمار الغاز الطبيعي عليه (٧٨,٤٤٪).

( ) (١٧) لا تعتبـر المكاسـب الرأسـمالية المتحققة من التخلص مـن الأوراق المالية المتداولة في السوق المالية في المملكة من الدخول الخاضعة للضريبة.

( ) (١٨) يجوز للمكلف حسم الديون المعدومة الناتجة عن بيع بضاعة أو خدمات سبق التصريح بها كإيراد في دخل المكلف الخاضع للضريبة.

( ) (١٩) لا يجوز حسم الدين المعدوم عند شطبه من دفاتر المكلف إلا إذا توافر دليل الإثبات المناسب على استحالة تحصيله.

( ) (٢٠) يجوز حسـم الاستهلاك عن أصول المكلف ذات الطبيعة المستهلكة الملموسة وغير الملموسة التي تنقص قيمتها بما فيها الأراضي.

( ) (٢١) المباني الصناعية والزراعية المتنقلة تستهلك بنسبة (١٠٪).

( ) (٢٢) يجوز حسـم كافة المصاريف المتكبـدة في كل مجموعة عن الإصلاحات أو التحسينات التي أجراها المكلف على الأصول المستهلكة.

(   ) (٢٣) يجوز حسم مساهمات المستخدم في صندوق تقاعد نظامي.

(   ) (٢٤) يحق للمكلف ترحيل الخسائر التشغيلية المعدلة لكن بحد أقصى في كل سنة ضريبية لا يتجاوز (٢٥٪) من الربح السنوي طبقاً لربط المصلحة على المكلف.

(   ) (٢٥) يجوز لتحديد الوعاء الضريبي لكل مكلف حسم التبرعات المدفوعة خلال السنة الضريبية إلى الجمعيات الخيرية في أي مكان.

(   ) (٢٦) لا يجوز حسم استهلاك الأصل إذا كان القصد من شرائه إعادة بيعه، وليس لغرض استعماله بالكامل أو جزءاً منه في أغراض المنشأة.

(   ) (٢٧) يجوز للمكلف تخفيض أرباحه الدفترية بالمستخدم من المخصصات خلال العام.

(   ) (٢٨) لقبول مساهمات صاحب العمل في صناديق التوفير والادخار لا بد أن يكون للصندوق شخصية مستقلة عن شخصية المنشأة، وتعد له حسابات منفصلة تراجع من قبل محاسب قانوني مستقل.

(   ) (٢٩) يجوز حسم المصاريف غير المرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة.

(   ) (٣٠) يجوز حسم ضريبة الدخل المسددة أو المستحقة في المملكة أو في أي دولة أخرى وأي غرامات أو جزاءات متعلقة بها.

(   ) (٣١) التعويض عن تلف بضاعة يعد إيراداً يخضع للضريبة.

(   ) (٣٢) إذا أجَّر مُؤجر أصلاً إلى مستأجر وفقاً لعقد تأجير مالي، فإنه للأغراض الضريبية يعامل المستأجر على أنه المالك، وتعامل تسديدات الإيجار على أنها تسديدات قرض ممنوح للمستأجر.

(   ) (٣٣) يقصد بالتأمين الادخاري، إصدار وثائق التأمين التي تستحق عوائدها التسديد عند نهاية العقد، أو عند وفاة الشخص المؤمن عليه.

(   ) (٣٤) السنة الضريبية للمكلف الواحد عن جميع أوجه نشاطه، هي السنة المالية للدولة.

(   ) (٣٥) لا يجوز للأغراض الضريبية أن يدون الشخص الطبيعي معاملاته على أساس المبدأ النقدي إذا زاد إجمالي دخله من النشاط عن خمسة ملايين ريال.

(   ) (٣٦) يحسب المكلف الذي يستخدم مبدأ الاستحقاق تكلفة المخزون على أساس طريقة التكلفة الأولية.

( ) (٣٧) الوعاء الضريبي لفروع شـركات الشـحن والنقل البري والبحري الأجنبية العاملـة في المملكة (٥٪) من إجمالي الدخـل المتحقق في المملكة من أجور الشحن أو أي دخل آخر.

( ) (٣٨) يتم تحديد صافي الربح التقديري للخدمات الفنية والاستشارية بما لا يزيد في جميع الأحوال عن (٢٠٪).

( ) (٣٩) عند تعارض شـروط معاهدة أو اتفاقية دولية تكون المملكة طرفاً فيها مع مواد وأحكام النظام الضريبي السعودي تسري شروط المعاهدة أو الاتفاقية الدولية.

( ) (٤٠) تفرض الضريبة على الشـركاء في شـركات الأشخاص وليس على الشركة ذاتها.

( ) (٤١) عند دخول أو خروج شريك أو شركاء في شركة الأشخاص وينتج عن ذلك إعادة تشـكيلها، تعد جميع أصولها منقولة إلى شـركة الأشخاص الجديدة مقابل حصص في هذه الشركة.

( ) (٤٢) تفرض على كل شـخص يعمل في مجال اسـتثمار الغاز الطبيعي وسـوائله ومكثفـات الغاز داخل المملكة أو منطقتهـا الاقتصادية الخالصة أو جرفها القاري ضريبة تسمى ضريبة استثمار الغاز الطبيعي.

( ) (٤٣) ليس على المكلف تقديم إقرار ضريبي وحسـابات ختامية مدققة مسـتقلة عـن كل عقد أو اتفاقية تنقيب عن الغاز الطبيعي وإنتاجه، لغرض حسـاب ضريبة اسـتثمار الغاز الطبيعي. بل يكفي إقـرار واحد عن كل أعماله في مجال الغاز الطبيعي.

( ) (٤٤) يعد منتجاً للغاز من يعمل في إنتاج الغاز الطبيعي وتجميعه وتنقيته ومعالجته وتجزئة سوائل الغاز الطبيعي.

( ) (٤٥) لا تعد الأرباح الرأسـمالية التي تتحقق للمسـتثمر في مجال استثمار الغاز الطبيعي نتيجة تنازله عن حصته في الشـركة المرخص لها بالعمل في هذا المجـال، جزئياً أو كلياً، ضمن الدخل الخاضع للضريبة على اسـتثمار الغاز الطبيعي، إنما تعد دخلاً خاضعاً لضريبة الدخل بواقع ٢٠٪.

( ) (٤٦) يجب على كل شـخص خاضع للضريبة بموجب النظام أن يقوم بتسـجيل نشـاطه لدى مصلحة الـزكاة والدخل قبل نهاية سـنته المالية الأولى. ولا ينطبق ذلك على المكلفين الخاضعين لضريبة الاستقطاع.

( ) (٤٧) على مصلحة الزكاة والدخل أن تقوم بنفسها بتسجيل الجهات الحكومية والمؤسسات العامة.

( ) (٤٨) ليس من الضروري إمساك الدفاتر التجارية باللغة العربية.

( ) (٤٩) يجب تقديم الإقرار الضريبي خلال أربعة أشهر من انتهاء السنة الضريبية التي يمثلها الإقرار.

( ) (٥٠) يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على الفاحص الضريبي.

( ) (٥١) يجب على شركات الأشخاص تقديم إقرار المعلومات خلال ستين يوماً من انتهاء السنة المالية للشركة.

( ) (٥٢) يجب أن يشهد محاسب قانوني على صحة ما اشتمل عليه إقرار المكلف الذي يتجاوز دخله الخاضع للضريبة قبل حسم المصاريف خمسة ملايين ريال سعودي.

( ) (٥٣) لمصلحة الزكاة والدخل الحق في فحص دفاتر وسجلات المكلف ميدانياً أثناء ساعات العمل للتحقق من صحة الضريبة الواجبة عليه.

( ) (٥٤) إذا اتضح لمصلحة الزكاة والدخل بأن الضريبة التي قبلتها في السابق غير صحيحة يجوز لها إجراء ربط إضافي على المكلف خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية.

( ) (٥٥) يعد الإقرار الضريبي مقبولاً من المصلحة إذا مضى على تقديمه خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار دون تلقي المكلف إشعاراً منها بشأنه.

( ) (٥٦) لا يجوز للمصلحة تصحيح الأخطاء الحسابية والمادية خلال عشر سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية بناءً على طلب المكلف.

( ) (٥٧) تصبح الضريبة واجبة السداد وفقاً لقرار لجنة الاعتراض الابتدائية وتعد نهائية ما لم يستأنف المكلف أو المصلحة هذا القرار خلال ستين يوماً من تاريخ استلامه.

( ) (٥٨) لا يعد الاعتراض مقبولاً من الناحية الشكلية ما لم يسدد المكلف المستحق عن جميع البنود غير المعترض عليها.

( ) (٥٩) تصدر لجنة الاعتراض الابتدائية قرارها في الاعتراض بأغلبية الأصوات، وإذا تساوت الأصوات يغلب الرأي الذي يصوت معه نائب الرئيس.

( ) (٦٠) يجوز أن يقل ربط الضريبة في قرار لجنة الاعتراض عما أقر به المكلف أو ممثله، وكذلك يجوز أن يتجاوز ربط المصلحة.

( ) (٦١) تفرض ضريبة الاستقطاع حسب النسب المحددة في النظام على كامل المبلغ المدفوع لغير المقيم بغض النظر عن أي مصروف تكبده لتحقيق هذا الدخل.

( ) (٦٢) لوزير المالية صلاحية تقسيط المبالغ المستحقة على المكلفين متى توافرت الأسباب والمبررات الكافية في إطار الضوابط والشروط التي حددتها اللائحة.

( ) (٦٣) لا ينظر إلى أي مطالبات رد مبالغ مسددة بالزيادة إذا كان هناك إقرارات ضريبية لم يتم تقديمها للمصلحة.

( ) (٦٤) لا يحق للمصلحة التنسيق مع الجهات ذات العلاقة لحرمان المكلف من الدخول في المنافسات الحكومية، أو استقدام أي عمالة، أو إصدار وتجديد رخص العمل التي تمكنه من ممارسة النشاط.

( ) (٦٥) تقديم دفاتر أو سجلات أو حسابات أو مستندات غير حقيقية لا تعكس الوضع الصحيح للمكلف يعرضه لغرامة الغش.

( ) (٦٦) للمصلحة الحق في ملاحقة أي محاسب قانوني قضائياً يثبت أنه قدم أو شهد على صحة بيانات غير صحيحة، وبما يشكل انتهاكاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها بقصد مساعدة المكلف على التهرب من كل أو جزء من الضريبة.

الفصل الثالث
إجراءات قياس الوعاء الضريبي في ظل النظام الضريبي السعودي

النظام الضريبي أخضع الدخول المتحققة من مصدر محلي للضريبة، وفرَّق في المعاملة بين المكلف المقيم وغير المقيم، كما أخذ بأسلوب المجموعات في الاستهلاك مما وفَّر الكثير من الوقت في عمليات قياس الاستهلاك وكذلك قلل من الخلافات حوله، مقارنة بالنظام الضريبي القديم. علاوة على ذلك يتمتع النظام الضريبي بالتحديد الدقيق للكثير من المعاملات المالية مثل ترحيل الخسائر وصناديق الاستثمار وضريبة استثمار الغاز الطبيعي وتسديد الضريبة على دفعات معجلة وضريبة الاستقطاع. كما أن النظام فرض أنواع من الغرامات تحفظ حق الخزينة العامة من مماطلة المكلفين في دفع الضريبة، ونص النظام على مسؤولية المحاسبين القانونيين عن صحة الإقرارات المعتمدة من قبلهم وكذلك صحة بيانات القوائم المالية للمكلف. وفي هذا الفصل سيكون التركيز على الفحص والمراجعة ليس من منظور المراجع الخارجي وإنما من منظور الفاحص والمراجع الضريبي الذي يريد أن يتأكد من صحة البيانات والمعلومات المقدمة من المكلفين والطرق والوسائل المساعدة للقيام بالعمل بالشكل المطلوب.

الوعاء الضريبي:

الوعاء الضريبي في النظام الضريبي السعودي حُدد بالشكل التالي:

أ- الوعاء الضريبي لشركة الأموال المقيمة: هو حصص الشركاء غير السعوديين من دخلها الخاضع للضريبة من أي نشاط من مصادر في المملكة محسوماً منه المصاريف الجائزة بمقتضى النظام. ويحتسب الوعاء الضريبي لشركة الأموال بشكل مستقل عن المساهمين أو الشركاء فيها.

ب- الوعاء الضريبي للشخص الطبيعي المقيم غير السعودي: هو دخله الخاضع للضريبة من أي نشاط من مصادر في المملكة محسوماً منه المصاريف الجائزة الحسم بمقتضى النظام. ويحتسب الوعاء الضريبي للشخص الطبيعي الواحد بشكل مستقل عن غيره.

ج- الوعاء الضريبي لغير المقيم الذي يمارس النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة: هو دخله الخاضع للضريبة الناتج عن نشاط تلك المنشأة أو المرتبط بها محسوماً منه المصاريف الجائزة الحسم وفق النظام.

وفـــي هذا ربط للوعـــاء الضريبي بالدخل المتحقق للمكلف وفـــق النظام الضريبي السـعودي، وقد فصلت مواد النظام كما سبق واستعرضنا خلال الفصل الثاني كل ما يتعلــق بكيفية تحديد هذا الوعاء. وفي هذا الفصل ســوف نتناول الجانب التطبيقي لمواد النظام الضريبي السـعودي ولائحته التنفيذية والإجــراءات المتعلقة بقياس هذا الوعاء.

إن الأساليب المستخدمة في قياس بعض الأصول والخصوم لها أثر كبير في تحديد هذا الوعاء لذلك ســوف نتناول هذه الإجراءات عبر هذا الفصل مقســمة إلى أصول والتزامات وحقوق ملكية ومصروفات وإيرادات. وســوف يكون الحديث عن إجراءات الفحص باعتبار أن لدى المكلفين حســابات نظامية يمكــن للفاحصين الاعتماد عليها لإجــراء القياس والربط الضريبي. وســوف نفصل في نهايــة الفصل حول إجراءات القيــاس والفحص في ضل عدم توافر الحســابات النظامية والاعتمــاد على الربط التقديري للضريبة.

مصادر الدخل الخاضع للضريبة:

يعد الدخل متحققاً من مصدر في المملكة وخاضعاً للضريبة إذا نشـــأ عن نشـــاط تم فـــي المملكة. أو نشـــأ عن ممتلكات غير منقولة موجـــودة في المملكة، بما في ذلك الأربـــاح الناتجة عن التخلص من حصة في هذه الممتلكات غير المنقولة، ومن التخلص من حصص أو أســـهم أو شراكة في شـــركة تتألف ممتلكاتها بشكل رئيسي (مباشر أو غير مباشر) من حصص في ممتلكات غير منقولة في المملكة. أو نشأ عن التخلص من الحصص أو الشراكة في شركة مقيمة. أو نشأ عن تأجير ممتلكات منقولة مستخدمة في المملكة. أو إذا نشـــأ عن بيع أو ترخيص باســـتخدام ممتلكات صناعية أو فكرية في المملكة. أو عبارة عن أرباح الأســـهم أو أتعاب الإدارة والمديرين التي تدفعها شركة مقيمـــة. أو المبالغ مقابل خدمات تدفعها شـــركة مقيمة إلـــى مركزها الرئيس أو إلى شـــركة مرتبطة بها. أو مبالغ يدفعها مقيم مقابل خدمات تمت بالكامل أو جزئياً في المملكة. أو مبالغ مقابل استغلال مورد طبيعي في المملكة.

كما يعد الدخل خاضعاً للضريبة إذا كان يعود إلى منشأة دائمة لغير مقيم موجودة فـــي المملكـــة، بما في ذلك الدخل مـــن مبيعات في المملكة لبضائع مـــن نفس النوع أو مشـــابهة للبضائع التي يبيعها غيـــر المقيم من خلال المنشـــأة الدائمة، وكذلك الدخل الناشـــئ عن تقديم خدمات أو أداء نشـــاط آخر في المملكة من نفس طبيعة النشـــاط

الذي يؤديه غير المقيم من خلال المنشأة الدائمة، أو نشاط مشابه له. ولا يعتد بمكان تسديد الدخل لتحديد مصدره. ويعد المبلغ الذي تدفعه منشأة دائمة في المملكة لغير مقيم كما لو دفعته شركة مقيمة.

وحددت اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي أنواع الدخول التي في نشـأتها ناتجة عن نشاط تم في المملكة، وبالتالي تحققت من مصدر دخل في المملكة وهي:

١- عوائد القرض لغير مقيم في أي من الحالات الآتية:
- إذا تم ضمان الدين بممتلكات منقولة أو غير منقولة موجودة في المملكة.
- إذا كان المقترض مقيماً في المملكة.
- إذا كان القرض مرتبطاً بنشاط يمارس في المملكة من خلال منشأة دائمة.

ويقصد بعوائد القرض أي مبالغ تتحقق مقابل استخدام المال، ويشمل ذلك الدخل المتحقق من عمليات الإقراض مهما كان نوعها، سواءً كانت بضمانات أو بدون ضمانات، وسواء منحت أو لم تمنح حق المشاركة في أرباح المدين، ويدخل ضمنها الدخل المتحقق من السندات الحكومية وغير الحكومية.

٢- أقساط التأمين وأقساط إعادة التأمين، في أي من الحالات الآتية:
- إذا كانت العين المؤمن عليها موجودة في المملكة.
- إذا كان المؤمن مقيماً في المملكة.
- إذا كان التأمين على أنشطة أو أخطار مرتبطة بنشاط يمارس في المملكة.

٣- الدخل المتحقق من الخدمات الفنية والاستشارية في أي من الحالات الآتية:
- إذا كانت الخدمة مقدمة لشخص مقيم في المملكة.
- إذا كانت الخدمة مرتبطة بنشاط يمارس في المملكة.

٤- الدخل المتحقق لشـركة الأموال المقيمة في المملكة عن عملياتها وعمليات فروعها داخل أو خارج المملكة.

٥- الدخـل المتحقق من الأموال المنقولة وغير المنقولة التي تعود إلى أوجه نشـاط في المملكة أو مرتبطة بها تمارس من خلال شخص مقيم.

٦- الدخل المتحقق من مبيعات سلع وبضائع تم تصنيعها أو إنتاجها داخل المملكة.

لا تعـد عقود توريد البضائع إلى المملكة نشـأت عن نشـاط تم فـي المملكة ما لم تتضمـن العقود أعمالاً مصاحبة كأعمال النقـل، أو التركيب، أو الصيانة، أو التدريب ونحوها يتم ممارسـتها داخل المملكة، وفي هذه الحالـة تعد الأعمال المصاحبة فقط نشأت عن نشاط في المملكة.

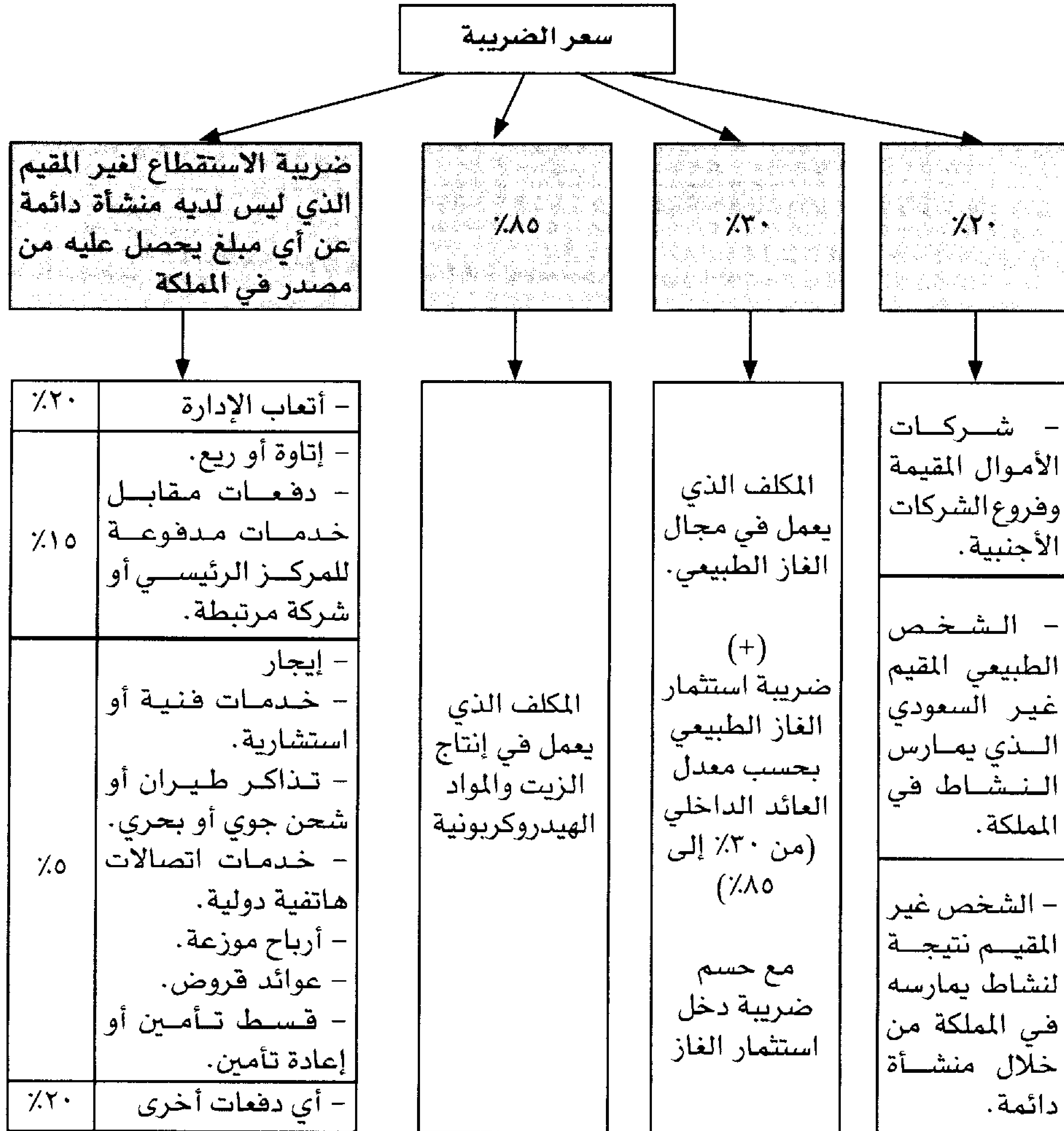
وإذا تمت ممارسـة العمل المطلوب (أو جـزء منه) لتحقيق هذه الخدمة في المملكة حتى لو تم تنفيذها عن بعد، حيث لا يشترط التواجد المادي للشخص مؤدي الخدمة؛ فقد تمت الخدمات في المملكة. وكذلك إذا تمت ممارسـة العمل على ظهر طائرة أو سفينة تعمل لحساب شخص يمارس النشاط في المملكة. وهذا يبين أن تقديم الدعم الفني والاستشاري من خلال الوسائل الإلكترونية حتى لو تم العمل خارج المملكة يعتبر دخـلاً متحققاً في المملكة متى ما دفع من قبل شـركة مقيمـة داخل المملكة ويخضع للضريبة.

على من تفرض الضريبة وممن تجبى الزكاة؟

تسـاؤل في غاية الأهمية يستحق أن يكون عنواناً لموضوع مستقل. فالضريبة كما بينا سابقاً إجبارية وتفرض على المكلفين دون خيار لهم في عدم دفعها وعليهم غرامات وجزاءات في حال عدم تسـديدها. وهي ليسـت محددة المقاصـد كما أن مصارفها غير معروفة، ويمكن أن تسـتخدم أموالها للصرف في كافة المجالات. أما الزكاة فهي الركن الثالث من أركان الإسلام وأداؤها عبادة وغاية في نفس الوقت وفرضت لمقاصد اجتماعيـة ودينية محـددة وأيضاً مصارفهـا محددة فهي واضحـة المقاصد معلومة المصـارف، وهي تجبى من دافعيها دون رفـض منهم بل العكس هناك من المكلفين من يحرص على أداء الزكاة لمصلحة الزكاة والدخل كاملة غير منقوصة لإبراء ذمته المالية زكويـاً، ولا تفرض عليهـم أية غرامات ولكن قد يكون هناك جـزاءات غير مالية مثل إيقاف صرف مسـتحقات الشركات لدى الجهات الحكومية مثلاً. وفيما يلي سنفصل هذا الأمر مبينين من تفرض عليه الضريبة ونوعية هذه الضريبة المفروضة ونسـبتها، كما سنبين على من تفرض الزكاة.

سعر الضريبة:

حدد النظام الضريبي السعودي أكثر من نسبة لأسعار الضريبة حسب نوع النشاط وطبيعة كيان المكلف من نشاط دائم أو عارض ويمكن توضيح الأسعار بالشكل التالي:



المكلفون الخاضعون للضريبة أو الزكاة

المكلفون الخاضعون للضريبة أو الزكاة	سعودي أو خليجي	غير سعودي غير خليجي (اجنبي)
١- الشخص الطبيعي المقيم الذي تتوافر فيه شروط الإقامة وهي: (أ) أن يكون له مسكن دائم في المملكة، وأن يقيم في المملكة لمدة لا تقل في مجموعها عن ثلاثين (٣٠) يوماً في السنة الضريبية متصلة أو متفرقة، أو .. (ب) أن يقيم في المملكة لمدة لا تقل عن (١٨٣) يوماً في السنة الضريبية متصلة أو متفرقة حتى لو لم يكن له مسكن دائم فيها. وتعد الإقامة في المملكة لجزء من اليوم إقامة ليوم كامل، ولا تعد إقامة شخص في المملكة عندما يكون في حالة عبور بين نقطتين خارجها (ترانزيت).	زكاة (٢,٥٪)	ضريبة (٢٠٪)
٢- شركة الأموال (شخصية اعتبارية) المقيمة. الذي تتوافر فيها شروط الإقامة وهي: (أ) أن تكون منشأة وفقاً لنظام الشركات السعودي.. أو (ب) أن تقع إدارتها الرئيسة في المملكة.	زكاة (٢,٥٪)	ضريبة (٢٠٪)
٣- الشخص غير المقيم / (طبيعي/أو اعتباري). الذي لا تنطبق عليه شروط الإقامة. (أ) الذين يمارسون النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة.	ضريبة (٢٠٪)	
(ب) الذين يحققون دخلاً من مصادر في المملكة دون أن يكون لهم منشأة دائمة.	ضريبة الاستقطاع	
٤- شخص مقيم أو غير مقيم/طبيعي أو اعتباري/ سعودي أو غير سعودي: (أ) الذين يعملون في مجال الزيت والمواد الهيدروكربونية.	ضريبة دخل (٨٥٪)	
(ب) الذين يعملون في مجال الغاز الطبيعي.	ضريبة دخل (٣٠٪) وضريبة استثمار الغاز من (٣٠٪-٨٥٪) حسب معدل العائد الداخلي	

- يقصد بالسكن الدائم، المسكن المملوك للشخص الطبيعي، أو المستأجر بعقود إيجار خلال السنة الضريبية لا تقل في مجموعها عن سنة، أو السكن المؤمن للشخص الطبيعي من أي جهة أخرى خلال السنة الضريبية لمدة لا تقل عن سنة.

- لا يؤخذ بجنسية الشخص لتحديد مكان إقامته حيث يعد الشخص، سواء كان طبيعياً أو اعتبارياً، غير مقيم في المملكة إذا لم تنطبق عليه شروط الإقامة بغض النظر عن جنسيته.
- الإقامة في إحدى دول مجلس التعاون الخليجي لا تعتبر إقامة في المملكة.
- حصة الجهات الحكومية الخليجية في الشركات التي تنطبق عليها شروط الإقامة تخضع للزكاة، في حين أن حصة الحكومات الخليجية في توزيعات الأرباح من هذه الشركات تخضع لضريبة الاستقطاع.

مثال توضيحي١: لو افترضنا أن هناك شركة أموال مقيمة يملك فيها السعوديون (٦٠٪) ويملك الأجانب (٤٠٪). فإن المساهمين السعوديين في هذه الحالة يخضعون للزكاة عن حصتهم في شركة الأموال المقيمة بواقع (٢,٥٪) من الوعاء الزكوي أما المساهمون الأجانب فيخضعون للضريبة بواقع (٢٠٪) من الوعاء الضريبي بغض النظر عن إقامة المساهمين من عدمها فالعبرة هنا بإقامة الشركة.

مثال توضيحي٢: بافتراض وجود شركة أموال مقيمة تمتلك شركتين، الشركة الأولى سعودية مقيمة مختلطة بنسبة (٤٠٪) والشركة الثانية غير مقيمة بنسبة (٦٠٪) (وهنا لا يهم من يمتلكها إن كانوا سعوديين أو أجانب) وكل شركة من الشركتين يمتلك فيها السعوديون (٥٠٪) والأجانب (٥٠٪). ففي هذه الحالة وعند محاسبة الشركة المقيمة الأم فإن حصة السعوديين الخاضعة للزكاة هي (٢٠٪) فقط والحصة الخاضعة للضريبة هي (٨٠٪)، لأن الشركة الثانية يملكها سعوديون وأجانب ولكن السعوديين غير مقيمين ومن ثم يخضعون للضريبة. أما الشركة الأولى فحصة السعوديين فيها (٥٠٪) وتمثل (٢٠٪) من الشركة الأم فتخضع للزكاة لأنها شركة مقيمة.

شركة أموال مقيمة			
٤٠٪ الشركة الأولى سعودية مقيمة مختلطة		٦٠٪ الشركة الثانية غير مقيمة	
٥٠٪ سعوديون	**٥٠٪ أجانب**	**٥٠٪ سعوديون**	**٥٠٪ أجانب**
زكاة ٢,٥ ٪	ضريبة ٢٠ ٪	ضريبة ٢٠ ٪	ضريبة ٢٠ ٪
٢٠٪ زكاة	٨٠٪ ضريبة		

القواعد الرئيسية لقياس الوعاء الضريبي:

قبل القيام بعمليات الفحص والربط والتقدير لا بد لنا من تحديد الأسس التي يبنى عليها القياس والفحص والربط، ففي البداية لا بد من تحديد الأنشطة الخاضعة للضريبة وهي جميع أوجه النشاط على اختلاف أنواعها سواءً كانت تجارية أو غير تجارية مادام القصد منها المكسب المادي، ولا شك أنه يدخل ضمن ذلك نشاط المهن الحرة والحرف، والموردون والتأجير، والتأمين والفندقة، ولا تشمل الضريبية فتح الحسابات البنكية، وأسهم الشركات المسجلة في سوق الأوراق المالية السعودي.

الأنشطة الخاضعة للضريبة:

أوضح النظام الضريبي في مادته الأولى تعريفه لمعنى النشاط وذكر أنه يقصد بالنشاط الخاضع للضريبة جميع أوجه النشاط على اختلاف أنواعها كالنشاط التجاري والمهني والحرفي أو أي نشاط آخر مشابه، يقصد منه تحقيق الربح ويشمل استخدام المال المنقول وغير المنقول. كما أن المادة الثانية من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي فصلت في نوعية الأنشطة الخاضعة للضريبة وهي:

- النشاط التجاري.
- النشاط الصناعي.
- النشاط الزراعي.
- النشاط الخدمي.
- النشاط البنكي.
- نشاط المهن الحرة والحرف.
- نشاط تأجير الممتلكات المنقولة وغير المنقولة الملموسة وغير الملموسة.
- نشاط السمسرة والعمولة.
- نشاط أعمال المقاولات والتركيبات.
- نشاط أعمال الشحن والنقل.
- نشاط الأعمال المصاحبة للتوريد.
- نشاط التأمين.
- نشاط الإدارة.
- النشاط الفندقي.

ولا تشمل الأنشطة الخاضعة للضريبة الأنشطة التي تكون مقتصرة على فتح الحسابات البنكية بمختلف أنواعها (الجاري، لأجل، الادخاري)، أو المتاجرة في أسهم الشركات المسجلة في سوق الأسهم السعودي من قبل شخص طبيعي مقيم.

السنة الضريبية:

من الطبيعي أن لا تفرض الضريبة على أرباح كل عملية مالية تحدث ولهذا يأخذ المشرعون الضريبة بعد مرور فترة زمنية محدد بدقة وعادة ما تكون سنة كاملة ليتوافق ذلك مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها. والسنة الضريبية في المملكة العربية السعودية للمكلف الواحد عن جميع أوجه نشاطه هي السنة المالية للدولة والتي تبدأ في العاشر من برج الجدي الموافق ١٢/٣١ من كل سنة ميلادية، وتنتهي السنة المالية في التاسع من برج الجدي الموافق ١٢/٣٠ من كل سنة ميلادية. وتبدأ السنة المالية للمكلف من تاريخ حصوله على السجل التجاري أو الترخيص ما لم تتوافر قرائن تثبت خلاف ذلك.

ويجوز للمكلف استخدام فترة اثني عشر شهراً كسنة ضريبية مختلفة عن السنة المالية للدولة، إذا كان المكلف يستخدم سنة مالية مختلفة معتمدة من المصلحة قبل نفاذ النظام الضريبي الصادر عام ١٤٢٥هـ، أو إذا كان المكلف يستخدم سنة مالية ميلادية، أو عندما يكون المكلف عضواً في مجموعة شركات أو فرعاً لشركة أجنبية تستخدم سنة مالية مختلفة. مع مراعاة أن يلتزم المكلف بتقديم إقرار ضريبي مستقل عن الفترة القصيرة الفاصلة بين آخر سنة ضريبية قبل التغيير وبداية السنة الضريبية الجديدة، وسداد الضريبة بموجبه في المواعيد النظامية. ويجوز أن تكون السنة الأولى للمكلف الجديد أو السنة الأخيرة له في حالة التوقف أو التصفية سنة مالية قصيرة مستقلة، ما لم ينص عقد تأسيس الشركة على أن تكون سنة طويلة. ولا يتعارض ذلك مع إجراءات تسديد الضريبة على دفعات معجلة.

وإذا غير المكلف سنته الضريبية، تعامل الفترة الفاصلة بين آخر سنة ضريبية كاملة قبل التغيير وتاريخ ابتداء السنة الضريبية الجديدة كفترة مالية قصيرة ومستقلة، ويجوز أن تكون السنة الأولى للمكلف الجديد أو السنة الأخيرة للمكلف في حالة التوقف أو التصفية سنة مالية قصيرة مستقلة ما لم ينص على أن تكون سنة طويلة وفقاً لنظام الشركات. وتستخدم مجموعات الشركات المرتبطة بحسب النظام الضريبي نفس السنة الضريبية.

ويجب على المكلف الذي تكون سنته المالية الأولى سنة طويلة وفقاً لعقد تأسيس الشركة، تقديم إقرار ضريبي عن فترة اثني عشر شهراً من بداية سنته المالية خلال مائة وعشرين يوماً من نهايتها، وبعد انتهاء السنة المالية الطويلة يقدم للمصلحة إقراراً واحداً عنها ويدفع الضريبة المتحققة بموجبها بعد حسم ما سبق أن دفعه عن الفترة الأولى. وفي حالة تقديم الإقرار الضريبي عن فترة مالية قصيرة، فإن تاريخ استحقاق الضريبة، وتقديم الإقرار الضريبي، يكون خلال مائة وعشرين يوماً من تاريخ قفل الحسابات.

الفترة الضريبية الطويلة والفترة الضريبية القصيرة:

استثناءً من مبدأ سنوية الضريبة كما بينا سابقاً فقد تحتسب الضريبة عن فترة تقل عن ١٢ شهراً وتسمى (الفترة القصيرة) أو تحتسب الضريبة عن فترة تزيد على السنة وتسمى (الفترة الطويلة). وفيما يلي تفصيل لذلك:

١- الفترة الضريبية القصيرة:

يأتي على المكلف أوقات تستدعي محاسبته ضريبياً عن فترة قصيرة سواء عند بداية نشاطه أو في نهايته أو عند تعديله لسنته الضريبية. ويتم حساب الضريبة عن هذه الفترة (القصيرة) من خلال تعديل ربح الفترة القصيرة إلى ربح سنة كاملة ومن ثم حساب الضريبة وتحصيلها فقط عن الفترة القصيرة وذلك وفق الخطوات التالية:

- تحويل ربح الفترة القصيرة إلى ربح سنوي باستخدام المعادلة التالي:

$$\text{الربح عن عام} = \frac{\text{ربح الفترة القصيرة}}{\text{مدة الفترة القصيرة بالأشهر}} \times ١٢$$

- حساب الضريبة على الربح السنوي الافتراضي وذلك بضربه في (٢٠٪) لاستخراج الضريبة السنوية الافتراضية.
- تحديد الضريبة المستحقة عن الفترة القصيرة باستخدام المعادلة التالية:

$$\text{الضريبة المستحقة} = \frac{\text{الضريبة عن سنة مالية كاملة}}{١٢} \times \text{مدة الفترة القصيرة بالأشهر}$$

مثال١: شـــركة محمد الجرف (أجنبية) بدأت نشـــاطها في المملكة في ١٤٣٤/٨/١هـ وقدمـــت إقرارهـــا إلى مصلحة الزكاة والدخل عن فترة الخمســـة أشـــهر المنتهية في ١٤٣٤/١٢/٣١هـ بربح قدره ٣٠,٠٠٠ ريال.

والمطلوب: حساب الضريبة المستحقة على الشركة.

الحل:

- تحويل ربح الفترة القصيرة إلى ربح سنوي:

الربح عن عام ١٤٣٤ = $\frac{٣٠,٠٠٠}{٥}$ × ١٢ = ٧٢,٠٠٠ ريال.

- حساب الضريبة على الربح السنوي الافتراضي= ٧٢,٠٠٠ × ٢٠٪ = ١٤,٤٠٠ ريال.
- تحديد الضريبة المستحقة عن الفترة القصيرة = $\frac{١٤,٤٠٠}{١٢}$ × ٥ = ٦,٠٠٠ ريال.

ومن حـــالات الفترة القصيرة انقضاء النشـــاط الذي يقع أثناء الســـنة المالية لأي ســـبب من الأســـباب مثل الوفاة أو مغادرة البلاد أو تصفية الشركة وإذا ما أتم المكلف السنة المالية فلا يعتبر توقفاً وتحتسب الضريبة عن سنة كاملة. وعند التوقف تحسب الضريبة من بداية السنة المالية حتى تاريخ التوقف بشرط إبلاغ مصلحة الزكاة والدخل بالتوقف خلال ٦٠ يوماً من تاريخ حصول التوقف (فمثلاً لو توقف في ١٤٣٣/٥/٣٠هـ فإنه يجب إبلاغ المصلحة خلال ٦٠ يوماً أي قبل تاريخ ١٤٣٣/٨/١هـ، وإلا ألزم المكلف بدفع الضريبة عن سنة كاملة وليس جزءاً من السنة.

مثـــال٢: د. صالـــح عيد طبيب أجنبي يعمل كصاحب مهنة حرة قد توقف عن مزاولة نشـــاطه في المملكة بعد مضي ٨ أشهر من ســـنته الضريبية بلغ صافي دخله عن هذه الفترة ١٣٠,٠٠٠ ريال وقد أبلغ مصلحة الزكاة والدخل بتوقفه بعد ٥٥ يوماً من تاريخ التوقف.

المطلوب: حساب الضريبة المستحقة على الطبيب؟

الحل:

- تحويل ربح الفترة القصيرة للطبيب إلى ربح سنوي باستخدام المعادلة التالي:

الربح عن عام كامل = $\frac{١٣٠,٠٠٠}{٨}$ × ١٢ = ١٩٥,٠٠٠ ريال

- حساب الضريبة على الربح السنوي الافتراضي= ١٩٥,٠٠٠ × ٢٠٪ = ٣٩,٠٠٠ ريال

- تحديد الضريبة المستحقة عن الفترة القصيرة = $\frac{٣٩,٠٠٠}{١٢}$ × ٨ = ٢٦,٠٠٠ ريال

طبعاً لو ضربنا ٢٠٪ في ربح الفترة القصيرة فسوف نحصل على نفس الرقم للضريبة إذاً ما الفائدة من احتساب الضريبة بهذه الخطوات، أي لماذا لا نختصر الإجراءات بضرب ربح الفترة القصيرة في نسبة الضريبة. تساؤل مهم وإجابته هي في أنه في حال عدم الإبلاغ عن التوقف فإن الضريبة تحسب عن سنة كاملة وكذلك الغرامات تتغير، وهذه الطريقة ربما كانت مجدية بحسب النظام الضريبي القديم الذي يعتمد الشرائح التصاعدية لفرض الضريبة وهذه الطريقة تساعد في الحصول على المزيد من الضريبة بتحويل الدخل لسنة ومن ثم فرض الضريبة التصاعدية ومن ثم التحول مرة أخرى إلى فترة أقل من السنة. أما في النظام الضريبي الجديد فلا حاجة لاستخدام هذه الطريقة إلا في حالة عدم الإبلاغ عن التوقف عن العمل من قبل المكلف.

مثال٣: لو افترضنا أن الطبيب في المثال السابق قد أبلغ مصلحة الزكاة والدخل بتوقفه بعد ٧٥ يوماً من تاريخ التوقف، فما الضريبة المستحقة على الطبيب عن السنة التي توقف فيها؟

الحل:

الضريبة المستحقة على الطبيب في هذه الحالة هي ٣٩,٠٠٠ ريال وهي الضريبة المستحقة عن سنة ضريبية كاملة نظراً لعدم إبلاغ الطبيب عن توقفه إلا بعد انتهاء المدة المحددة نظاماً للإبلاغ وهي ٦٠ يوماً. إضافةً إلى غرامة التأخير المحتسبة على المكلف.

٢- الفترة الضريبية الطويلة:

تستخدم في حال رغبة المكلف في بداية نشاطه أو تعديل سنته المالية أن يحاسب عن فترة طويلة تزيد على ١٢ شهراً (تسمى فترة طويلة). فمثلاً أن يبدأ المكلف نشاطه في تاريخ غير التاريخ المحدد لبداية السنة المالية ففي معظم الشركات والأفراد في المملكة تبدأ السنة المالية لديهم في ١/١ من كل سنة ميلادية وتنتهي في ١٢/٣١ من نفس السنة وبافتراض بداية المنشأة الجديدة كانت في ٧/١ مما يعني أن هناك فترة قصيرة تبدأ من ٧/١ حتى ١٢/٣١. ولاحتساب الضريبة عن هذه الفترة المالية

الطويلــة، لا بد من موافقــة مصلحة الزكاة والدخل ويكون ذلــك بتوافر مجموعة من الشروط هي:

- أن تكون فقط عند بداية النشاط.
- أن لا تتجاوز مدتها ١٨ شهراً.
- يلزم المكلف بتقديم إقرار ضريبي عند نهاية سـنة ضريبية كاملة أي بعد انتهاء ١٢ شهراً كاملة ويدفع الضريبة المستحقة عليه بموجب هذا الإقرار في المواعيد المحددة نظاماً. (يوضح فيه الدخل التقريبي).
- يلــزم المكلف بعد انتهاء المــدة المالية الطويلة بتقديم ميزانيــة واحدة عن هذه المدة الطويلــة بأكملها (١٢ + الفترة الإضافية) ويدفع الضريبة المســتحقة بموجبها بعد خصم ما سبق أن دفعه عند تقديم الإقرار السنوي.
- تجــرى تســوية الضريبة بشــكل نهائي عند تقــديم الإقرار الضريبي عــن الفترة الطويلة.
- إذا كان هناك فرق بين الضريبة الســنوية التقديريــة والفعلية فيجب فرض غرامة تأخير على هذا الفرق السنوي.

ويتم حساب الضريبة عن سنة كاملة من تاريخ بدء النشاط حتى تاريخ نهايته، حيث يقدم إقرار ضريبي يوضح فيه صافي دخله عن هذه الفترة ويتم حساب الضريبة عن هذا الربح الســنوي، ويقوم بدفعها لمصلحة الزكاة والدخل. ويتم حساب الضريبة عن الفترة المالية الطويلة من تاريخ بدء النشــاط الفترة الأولى حتى تاريخ نهاية النشــاط الفترة الثانية (١٢ + الفترة الإضافية) ليصبح المستحق عن الإقرار الأخير=

(الضريبة عن الفترة المالية الطويلة) (-) (ما سبق دفعه مع الإقرار السنوي).

مثال٤: شــركة القويع (أجنبية) تعمل في المملكة العربية الســعودية بدأ نشــاطها في أول شهر ســبتمبر عام ٢٠١٣م ، وتقدمت لمصلحة الزكاة والدخل لأخذ موافقتها على محاسبتها ضريبياً عن الفترة من بداية سبتمبر ٢٠١٣م إلى نهاية ٢٠١٤م، وقد وافقت المصلحة على طلب الشــركة بأن تكون ســنتها الضريبية تبدأ من ١/١ من كل عام وأن يتم محاسبتها عن السنة الأولى التي تمتد حتى نهاية شهر ديسمبر ٢٠١٤م.

وكان صافي أرباح الفترة من ٢٠١٣/٠٩/٠١ وحتى ٢٠١٣/١٢/٣١ = ٨٠,٠٠٠ ريال

وكان صافي أرباح الفترة من ٢٠١٤/٠١/٠١ وحتى ٢٠١٤/٠٨/٣١ = ١٣٥,٠٠٠ريال

وكان صافي أرباح الفترة من ٢٠١٤/٠٩/٠١ وحتى ٢٠١٤/١٢/٣١ =٧٥,٠٠٠ريال

والمطلوب: حساب الضريبة المستحقة على الشركة؟

الحل:

- حساب الضريبة على الشركة عن سنة كاملة من ٢٠١٣/٩/١م إلى ٢٠١٤/٨/٣١م = ربح السنة الأولى × ٢٠ ٪ = (٨٠,٠٠٠ + ١٣٥,٠٠٠) × ٢٠٪ = ٤٣,٠٠٠ ريال
- حساب الضريبة على الشركة الأجنبية عن الفترة المالية الطويلة من ٢٠١٣/٠٩/٠١م إلى ٢٠١٤/١٢/٣١م:

ربح الفترة الطويلة = ٨٠,٠٠٠ + ١٣٥,٠٠٠ + ٧٥,٠٠٠ = ٢٩٠,٠٠٠ ريال

الضريبة المستحقة عن الفترة الطويلة = ٢٩٠,٠٠٠ × ٢٠٪ = ٥٨,٠٠٠ ريال

الضريبة الواجبة السداد = ٥٨,٠٠٠ − ٤٣,٠٠٠ = ١٥,٠٠٠ ريال

بقي أن نتأكد من عدم وجود غرامة تأخير بين الضريبة السنوية الافتراضية والضريبة السنوية عن الفترة الطويلة، ويكون كالتالي:

تحويل ضريبة الفترة الطويلة إلى ضريبة سنوية: = $\frac{٥٨,٠٠٠}{١٦}$ × ١٢ = ٤٣,٥٠٠ ريال

- الفرق بين ما دفعته الشركة من ضريبة والضريبة السنوية الافتراضية:

= ٤٣,٥٠٠ − ٤٣,٠٠ = ٥٠٠ ريال

الغرامة المستحقة على فرق الضريبة السنوي هي ١٪ عن كل ثلاثين يوم تأخير من الضريبة السنوية غير المسددة.

طريقة المحاسبة:

مهما كانت الطريقة التي يتبعها المكلف في قياس دخله فقد أوجب النظام الضريبي أن تبين طريقة المحاسبة التي يتبعها المكلف دخله بوضوح. ويتم تحديد إجمالي الدخل والمصاريف للشركة المقيمة ولأي مكلف يحتفظ أو ملزم نظاماً بالاحتفاظ بالدفاتر التجارية المتوافقة مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها بالمملكة وفقاً لتلك الدفاتر بعد تعديل الحسابات لتتلاءم وقواعد النظام الضريبي. ويجوز للشخص الطبيعي للأغراض الضريبية استخدام الأساس النقدي أو أساس الاستحقاق في قيد معاملاته، وإذا زاد إجمالي دخله السنوي عن مبلغ خمسة ملايين ريال، فعليه التقيد

باستخدام مبدأ الاستحقاق والاستمرار عليه في جميع السنوات الضريبية التالية حتى عندما ينخفض دخله عن هذا الحد.

ويجب على الشركة التي تحتفظ بالدفاتر التجارية أو ملزمة نظاماً بالاحتفاظ بها تسجيل الدخل والمصاريف على أساس مبدأ الاستحقاق. وباستثناء التغيير من المبدأ النقدي إلى الاستحقاق، يجوز للمكلف تغيير سياسته المحاسبية بعد الحصول على موافقة مصلحة الزكاة والدخل. وإذا غير المكلف سياسته المحاسبية، فعليه إجراء التعديلات على بنود الدخل والحسومات أو الدين أو أي بنود أخرى في السنة الضريبية التي تلي التغيير بحيث لا يحذف أي بند أو يظهر أكثر من مرة.

على المكلف الذي يستخدم الأساس النقدي في دفاتره وسجلاته أن يسجل الدخل المستلم عند استلامه أو عندما يكون جاهزاً للاستلام ويسجل المصاريف المسددة عند دفعها. وعلى المكلف الذي يستخدم مبدأ الاستحقاق أن يسجل الدخل والمصاريف عند استحقاقها. ويصبح المبلغ واجب الدفع إلى المكلف إذا حق للمكلف استلامه حتى لو تأجل التسديد أو تم على أقساط. ويصبح المبلغ واجب الدفع من قبل المكلف عندما تحدث جميع الوقائع التي تؤكد المديونية.

العقود الطويلة الأجل:

يحسب الدخل والمصاريف المتعلقة بالعقود الطويلة الأجل للمكلف الذي يستخدم مبدأ الاستحقاق في معالجة عملياته المالية على أساس نسبة العمل المنجز خلال السنة الضريبية. وتحدد هذه النسبة بمقارنة تكاليف العقد المتكبدة خلال السنة الضريبية مع إجمالي التكلفة المقدرة للعقد. ويقصد بالعقد الطويل الأجل، أي عقد تصنيع، أو تركيب، أو إنشاء، أو تسليم مفتاح، أو أداء خدمات متعلقة بها (مثل عقد المهندس المشرف على إنشاء المشروع)، الذي بدأ تنفيذه خلال السنة المالية ولم يكتمل التنفيذ حتى تاريخ إقفال الحسابات، وذلك باستثناء العقد المتوقع تنفيذه بالكامل خلال ستة أشهر من تاريخ البدء الفعلي في تنفيذه.

وتتم المحاسبة عن هذه العقود (سواء كان إيراداً للمقاول، أو مصروفاً لصاحب العقد أو المقاول الرئيس) وفقاً للمعادلة الآتية:

$$\frac{\text{التكاليف الفعلية المتكبدة خلال السنة الضريبية} \times \text{القيمة الكلية للعقد الطويل الأجل}}{\text{إجمالي التكاليف المقدرة للعقد الطويل الأجل}}$$

مثال على العقود الطويلة الأجل:

شـــركة أبو سامر الأجنبية تعمل في مجال المقاولات، وتستخدم أساس الاستحقاق في معالجة عملياتها المالية، وقد وقعت الشـــركة خلال العـــام المالي (٢٠١٣م) العقود الإنشائية التالية:

العقد الأول		العقد الثاني	
تاريخ العقد	٢٠١٣/٧/١م	تاريخ العقد	٢٠١٣/١٠/١م
مدة التنفيذ	١٢ شهراً	مدة التنفيذ	٤ شهور
قيمة العقد	٧,٠٠٠,٠٠٠ ريال	قيمة العقد	٤,٠٠٠,٠٠٠ ريال
التكاليف المقدرة	٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال	التكاليف المقدرة	٣,٢٠٠,٠٠٠ ريال
التكاليف الفعلية للسنة الأولى	٣,٠٠٠,٠٠٠ ريال	التكاليف الفعلية للسنة الأولى	٢,٠٠٠,٠٠٠ ريال
التكاليف الفعلية للسنة الثانية	١,٥٠٠,٠٠٠ ريال	التكاليف الفعلية للسنة الثانية	١,٠٠٠,٠٠٠ ريال

المطلـوب: تحديـــد الإيرادات التي يجب أن تصرح بها الشـــركة ضمـــن إيراداتها عند محاسبتها ضريبياً عن العام المنتهي في ٢٠١٣/١٢/٣١م.

الحل:

- **العقــد الأول:** يعـــد عقداً طويل الأجل حيث بدأ العمل به في عام ٢٠١٣م ولم يكتمل تنفيذه خلال نفس العام (وتزيد مدته على ٦ شـــهور) وعلى الشـــركة التصريح عنه وفقاً للطريقة التي حددها النظام الضريبي:

إيرادات الشركة عن هذا العقد =

(٣,٠٠٠,٠٠٠ (×) ٧,٠٠٠,٠٠٠)(÷) ٥,٠٠٠,٠٠٠ = ٤,٢٠٠,٠٠٠ ريال

- **العقد الثاني:** هذا العقد حسب النظام الضريبي يعد عقداً قصير الأجل، وللمكلف الحق في اســـتخدام أي طريقة يراها لإثبات إيـــرادات هذا العقد. فيجوز له إثبات جزء منه في الســـنة الأولى والجزء الآخر في الســـنة الثانية، أو إثباته بالكامل في السنة الثانية.

الدفاتر والسجلات المحاسبية:

أشار النظام الضريبي للدفاتر والسجلات المحاسبية التي يتحتم على المكلف مسكها حيث أجبر المكلف أن يمسك الدفاتر التجارية والسجلات المحاسبية الضرورية باللغة العربية للتحديد الدقيق للضريبة الواجبة عليه، واستثني من ذلك ما يلي:

- غير المقيم الذي ليس له منشأة دائمة في المملكة.
- أوجه النشاط التي ترتبط بمصاريف عالمية ويكون هناك تداخل بين مصاريفها المحلية والمصاريف العالمية لممارسة أوجه النشاط في المملكة ويصعب فصلهما فيجوز للمصلحة محاسبتها على أساس تقديري.
- الأنشطة الصغيرة ذات الدخول المحدودة التي لا يتطلب نشاطها مسك حسابات أو سجلات، يجوز للمصلحة محاسبتها بالأسلوب التقديري بنسبة أرباح صافية قدرها (١٥٪) من إجمالي إيراداتها.

فيجب على كل مكلف من غير المستثنين، الاحتفاظ بالدفاتر التجارية وهي على الأقل: دفتر اليومية العامة، دفتر الأستاذ العام، دفتر الجرد، إضافة للسجلات المحاسبية الضرورية اللازمة لتحديد الضريبة بشكل دقيق، وتكون هذه الدفاتر والسجلات ممسوكة داخل المملكة باللغة العربية، مع الاحتفاظ بالمستندات التي تثبت صحتها والبيانات والإيضاحات التي تفسرها، ويجوز للمكلف تكليف جهة مهنية متخصصة للقيام بذلك مع بقاء المكلف مسئولاً مسؤولية مباشرة عنها، مع ضرورة التقيد بالشروط والضوابط الواردة في نظام الدفاتر التجارية.

ويجوز للمكلف مسك حساباته عن طريق الحاسب الآلي مع مراعاة أن يكون مقر الحاسب الآلي بالمملكة، وبالنسبة للمكلف الذي يعمل في المملكة من خلال منشأة دائمة يجوز أن يكون مقر الحاسب الآلي المركزي في الخارج على أن يزود فرع المملكة بوحدة طرفية محلية يمكن عن طريقها الحصول على كافة البيانات والقيود المتعلقة بحسابات المنشأة الدائمة في المملكة. وهذه الجزئية مهمة جداً نظراً للخلافات التي تقع بين مصلحة الزكاة والدخل والمكلفين الذين يوجد مقر الحاسب الآلي المركزي لهم خارج المملكة دون أن يكون لهم نهاية طرفية محلية يمكن للفاحص من خلالها فحص الحسابات الخاصة بالفرع، ففي الغالب تتم القيود الخاصة بالشركة المحلية خارج المملكة وتزود الشركة المحلية بنسخة من هذه الحسابات وهذا مخالف للنظام ولا تقبل به مصلحة الزكاة والدخل.

وعند استخدام الحاسب الآلي لا بد أن يكون تدوين البيانات الخاصة بهذه السجلات باللغة العربية، وعلى المكلف حفظ كافة المستندات الأصلية المؤيدة لجميع القيود المدونة بالسجلات المحاسبية محلياً، وأن تستخرج القوائم المالية والحسابات الختامية من الحاسب الآلي مباشرة. وفي حالة استخدام الحسابات التقليدية مع الاستعانة بالحاسب الآلي في بعض بنود الحسابات، فإن على المكلف إرفاق كافة قيود التسوية وأن تكون باللغة العربية، وعليه استخراج بيانات مطبوعة من الحاسب الآلي (مخرجات) بشكل دوري (ربع سنوي) تتضمن جميع المعلومات. ويجب أن توثق المنشأة نظام إدخال وتوجيه المعلومات (القيود المحاسبية) في الحاسب الآلي وذلك لحاجة الفاحص لها عند فحصة لإجراءات نظام الرقابة الداخلية المتعلقة بالنظام الآلي. ولا بد أن تتوافر لدى المنشأة المستخدمة للأنظمة الآلية المحاسبية وسائل الأمان اللازمة والضوابط الكافية التي تحول دون التلاعب في معلومات وبيانات النظام. ويحق للمصلحة إجراء المراجعة الآلية للنظم والبرامج المطبقة من قبل المكلف ولها الحق في رفض تحميل أي مصروف إذا عجز المكلف دون سبب معقول عن تقديم المستندات الخاصة به أو القرائن المؤيدة لصحته.

عادة ما نسمع بمصطلح الدفاتر التجارية المنتظمة وهذا يتطلب الإجابة عن تساؤل عمّن يحدد انتظام هذه الدفاتر أو السجلات؟ وهل الفاحص الضريبي هو من يحدد هذا الانتظام لأن النظام الضريبي والتعليمات الزكوية أيضاً لم تشر إلى كيفية أو وسائل أو إجراءات يمكن للفاحص من خلال تطبيقها تحديد مدى انتظام سجلات المكلف وإن كان المشرع حدد عدداً من السجلات يجب أن يوفرها المكلف إضافةً إلى ضرورة أن يوفر المستندات المؤيدة لكافة العمليات المالية الخاصة بها لقبول أي مصروف أو إيراد. والنظام الضريبي حدد المقصود بالدفاتر التجارية، وأوضح بأنها مجموعة الدفاتر التجارية التي يحتفظ بها المكلف، والتي يجب أن تسجل بها جميع المعاملات التجارية، والموصوفة بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/٦١) والتاريخ ١٤٠٩/١٢/١٧هـ ، ولائحته التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري ذي الرقم (٦٩٩) والتاريخ ١٤١٠/٧/٢٩هـ والمعدلة بالقرار الوزاري ذي الرقم (١١١٠) والتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٤ هـ ، وأية تعديلات لاحقة له.

وبين نظام الدفاتر التجارية ولائحته التنفيذية عدد من النقاط التي قد تساعد في معرفة المقصود بالدفاتر المنتظمة وكيفية استخدامها ومنها: [١][٢]

- يجب على كل تاجر أن يمسك الدفاتر التجارية التي تستلزمها طبيعة تجارته وأهميتها بطريقة تكفل بيان مركزه المالي بدقة، وبيان ما له من حقوق وما عليه من التزامات

متعلقة بتجارته، ويجب أن تكون هذه الدفاتر منتظمة وباللغة العربية، ويجب أن يمسك على الأقل، دفتر اليومية الأصلي، ودفتر الجرد، ودفتر الأستاذ العام التي حددت نماذجها في اللائحة التنفيذية لنظام الدفاتر التجارية. ويعفى من مسك هذه الدفاتر التاجر الذي لا يزيد رأس ماله على مائة ألف ريال. وفي حالة منازعته في أن رأس المال لا يزيد على المائة ألف ريال، للتخلص من تطبيق النظام عليه يجوز لوزارة التجارة الرجوع إلى مصلحة الزكاة والدخل لمعرفة رأس ماله.

- يجوز أن تدون البيانات الخاصة بالدفاتر التجارية عن طريق الحاسب الآلي.
- يقيد في دفتر اليومية الأصلي جميع العمليات المالية التي يقوم بها التاجر وكذلك مسحوباته الشخصية يومياً وبالتفصيل باستثناء المسحوبات الشخصية التي يمكن أن تقيد إجمالاً شهراً بشهر.
- يقيد في دفتر الجرد تفاصيل البضاعة الموجودة لدى التاجر في آخر سنته المالية، أو بيان إجمالي عنها إذا كانت تفاصيلها واردة بدفاتر أو قوائم مستقلة، وفي هذه الحالة تعتبر هذه الدفاتر، أو القوائم جزءاً متمماً للدفتر المذكور، كما تقيد بدفتر الجرد صورة من قائمة المركز المالي للتاجر في كل سنة إذا لم تقيد في دفتر آخر.
- يجب أن تكون الدفاتر التجارية خالية من أي فراغ أو كتابة في الهوامش أو كشط أو تحشير فيما سجل بها. وفي حالة وقوع خطأ في قيد أحد البيانات يتم تصحيح هذا الخطأ بقيد آخر في تاريخ اكتشافه.
- لا يجوز للتاجر استعمال دفتر جديد إلا بعد انتهاء صفحات الدفتر السابق والتوقيع على الصفحة الأخيرة منه بعد آخر قيد فيه من أحد المحاسبين القانونيين المرخص لهم، وتقديم شهادة من المحاسب بذلك، أو تقديم الدفتر للموظف المختص بالغرفة التجارية والصناعية للتوقيع عليه بما يفيد ذلك.
- تُرحَّل إلى دفتر الأستاذ العام العمليات المالية ذات الطبيعة الواحدة من دفتر اليومية بحيث يمكن استخلاص نتيجة كل حساب على حدة بسهولة في أي وقت.
- على التاجر أن يحتفظ بصورة طبق الأصل من جميع المراسلات والوثائق المتعلقة بتجارته الصادرة منه، والواردة إليه، ويكون الحفظ بطريقة منتظمة تسهل معها مراجعة القيود الحسابية، وتكفل عند اللزوم التحقق من الأرباح والخسائر.
- يجب أن تكون الدفاتر المنصوص عليها في هذا النظام وفقاً للنموذج الذي تحدده وزارة التجارة على أن تكون صفحات هذه الدفاتر مرقمة.

- على التاجر وورثته الاحتفاظ بالدفاتر المنصوص عليها في هذا النظام، والمراسلات، والمستندات مدة عشر سنوات على الأقل.
- كل مخالفة لأحكام هذا النظام، أو اللوائح، والقرارات الصادرة تنفيذاً له يعاقب مرتكبها بغرامة لا تقل عن خمسة آلاف ريال ولا تزيد على خمسين ألف ريال.

معيار الضريبة:

أوصت الندوة الثامنة لسبل تطوير المحاسبة في المملكة العربية السعودية المتعلقة بدراسة التجربة السعودية في تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة المنعقدة بجامعة الملك سعود بتاريخ ٤-٥ محرم ١٤٢٠هـ الموافق ٢٠-٢١ إبريل ١٩٩٩م بعدد من التوصيات منها:

- ظاهرة تكامل الاقتصاديات قد يتطلب تطوير النظام الضريبي القائم للتكيف مع المستجدات ذات العلاقة بالنظام وتطبيقاته.
- أن يتم تطوير نظام جباية فريضة الزكاة بمعزل عن نظام ضريبة الدخل على أن يراعى هذا التطوير المستجدات ذات العلاقة بتطبيقات الزكاة.
- توفير المعلومات ذات العلاقة بالأنظمة والتعليمات الخاصة بنظامي الزكاة والضريبة لكافة المعنيين والمهتمين.
- زيادة الاهتمام بمقررات الزكاة والمحاسبة الضريبية والعناية بتدريس الضرائب المباشرة وغير المباشرة في كافة جامعات ومعاهد المملكة والمؤسسات التعليمية بها لإيجاد الكوادر الإدارية والفنية المتخصصة في هذا المجال.
- حث الجهات ذات العلاقة بتطوير مهنة المحاسبة والمراجعة في المملكة العربية السعودية (مثل الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين والجمعية السعودية للمحاسبة ومكاتب المحاسبة وغيرها) على دعم وتمويل أبحاث الندوة التاسعة لسبل تطوير المحاسبة بالمملكة العربية السعودية لما لذلك من أثر إيجابي على رفع مستوى الأبحاث المقدمة.

هذا وقد أصدرت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المحاسبة عن ضريبة الدخل لأهمية المحاسبة المالية للضريبية بالنسبة للشركات الأجنبية. وقد تضمن هذا المعيار، نطاق للمعيار والهدف منه وعملية القياس والإثبات والعرض والإفصاح وفيما يلي تفصيل لذلك:[٣]

نطاق المعيار:

يحدد هذا المعيار متطلبات قياس وعرض مخصص ضريبة الدخل والإفصاح عنه في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح بغض النظر عن حجمها أو شكلها النظامي.

ويقتصــر قياس الضريبة على بيان قياس التأثير الضريبي للفروق المؤقتة والدائمة بين صافي الدخل الضريبي وصافي الدخل المحاســبي. ولا يشمل هذا المعيار تحديد أسـلوب احتســاب ضريبة الدخل التي يتم تحديدها في ضوء أحكام وقواعد ضريبة الدخل والتعليمات المنظمة لها.

هدف المعيار:

يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات القياس والعرض والإفصاح لمخصص ضريبة الدخل في القوائم المالية بحيث تظهر بعدل المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها.

القياس والإثبات:

يجب قياس واثبات مخصص ضريبة الدخل لكل فترة مالية على حدة وفقا لأحكام وقواعد ضريبة الدخل في المملكة. وتتم تســوية مخصص ضريبة الدخل في الســنة المالية التي يتم خلالها اعتماد الربط النهائي. وتثبت أي فروقات بين مخصص ضريبة الدخل والربط النهائي وفق متطلبات معيار العرض والإفصاح العام المتعلقة بالتغيرات المحاسبية.

ويجب إثبات التأثير الضريبي للفروق المؤقتة بين صافي الدخل المحاســبي وصافي الدخــل الضريبي عندما تنشــأ هذه الفروق كضرائب دخــل مؤجلة. كما يجب عكس ضرائــب الدخل المؤجلة المســجلة، وفقا لطريقة التغير الصافــي في ضرائب الدخل المؤجلة، عندما تعكس الفروق المؤقتة المرتبطة بها.

ويجــب تقويم ضرائب الدخل المؤجلة المدينة دوريــاً لتحديد ما إذا كان من المتوقع تحققهــا. كما يجب إطفاء ضرائب الدخل المؤجلــة المدينة غير المتوقع تحققها خلال الفترة المالية.

العرض:

يجب عرض مخصص ضريبة الدخل لشــركات الأموال في بند مســتقل في قائمة الدخل بعد بنود المكاســب أو الخسائر الاستثنائية وقبل صافي الدخل. ويجب عرض

مخصص ضريبة الدخل للمنشآت المختلطة (أموال / تضامن / توصية) وشركات التضامن والتوصية في بند مستقل في قائمة التغيرات في حقوق أصحاب رأس المال أو قائمة الأرباح المبقاة حسب الأحوال.

يجب تبويب ضرائب الدخل المؤجلة بين ما يعتبر منها متداولاً وما يعتبر منها غير متداول وفقاً لتبويب الأصول والخصوم التي نشأت عنها الفروقات المؤقتة المرتبطة بها. كما يجب مقاصة ضرائب الدخل المؤجلة المتداولة وإظهار رصيد صافي واحد لها وكذلك مقاصة ضرائب الدخل المؤجلة غير المتداولة وإظهار رصيد صافي واحد لها في قائمة المركز المالي.

الإفصاح:

يجب أن تفصح القوائم المالية على الأقل عما يلي:

- السياسة المحاسبية المستخدمة لمعالجة مخصص ضريبة الدخل.
- رصيد مخصص ضريبة الدخل في أول الفترة والإضافات والاستبعادات التي تمت خلال الفترة ورصيد آخر الفترة.
- مبلغ الربط النهائي المعتمد لكل فترة ومبالغ الفروقات بينه وبين مخصص ضريبة الدخل لتلك الفترة وملخص عن طبيعتها.
- السنوات التي لم تربط عنها ضريبة الدخل ربطا نهائيا وأسباب ذلك والجهة المعروض عليها الخلاف إن وجد بين المصلحة والمنشأة (لجنة الاعتراض، الاستئناف .. إلخ) والمبلغ محل الخلاف.
- مخصص ضريبة الدخل للمنشأة التابعة الذي التزمت به المنشأة المسيطرة.
- الإعفاء الذي تحصل عليه المنشأة الدولية المعفاة بموجب نظامها الأساسي من كافة الضرائب والالتزامات والقيود المالية في المملكة.
- المزايا والالتزامات المرتبطة بكل نوع من أنواع حقوق الملكية.
- أنواع الفروقات الدائمة بين صافي الدخل المحاسبي وصافي الدخل الضريبي.
- أنواع الفروقات المؤقتة بين صافي الدخل المحاسبي وصافي الدخل الضريبي التي نشأت خلال الفترة.
- فترة الإعفاء الضريبي والمدة المتبقية منها، وأساس هذا الإعفاء، في حالة تمتع رأس المال الأجنبي بإعفاء ضريبي.

- حصة رأس المال الأجنبي في صافي الدخل الضريبي منذ بداية فترة الإعفاء الضريبي حتى نهاية الفترة الحالية.

قياس وإثبات مخصص ضريبة الدخل لشركة أموال أجنبية:

بين معيار المحاسبة المالية لضريبة الدخل أن تسوية ضريبة الدخل تتم في السنة المالية التي يتم خلالها اعتماد الربط النهائي، وتثبت أية فروق بين مخصص ضريبة الدخل والربط النهائي وفق متطلبات معيار العرض والإفصاح العام المتعلقة بالتغيرات المحاسبية وبذلك يتم تحميل حساب الأرباح والخسائر بمقدار مخصص الضريبة عن الفترة ويكون بالقيد المحاسبي التالي:

xxxxxx من حـ / مصروف ضريبة الدخل

xxxxxx إلى حـ/ مخصص ضريبة الدخل

ويظهر في قائمة الدخل هذا المصروف بعد بنود الأرباح أو الخسائر الاستثنائية وقبل صافي الدخل.

وعند الربط النهائي يوجد احتمالان:

- **الأول:** إذا اكتشف المحاسب وجود خطأ في تقدير المخصص يستوجب زيادته بمبلغ معين، فتتم الزيادة بنفس القيد السابق وذلك قبل اعتماد ونشر القوائم المالية.
- **الثاني:** إذا تم الربط النهائي بعد اعتماد ونشر القوائم المالية فإنه وفي كلتا الحالتين يجري القيد التالي بالفرق الناتج عن ربط المصلحة:

xxxxxx من حـ/ مصروف ضريبة الدخل

xxxxxx إلى حـ / مخصص ضريبة الدخل

قياس وإثبات مخصص ضريبة الدخل لشركة تضامن مختلطة:

يتم إثبات مخصص ضريبة الدخل على حساب الأرباح المبقاة بمقدار مخصص الضريبة عن الفترة بالقيد التالي:

xxxxxx من حـ/ الأرباح المبقاة (ما يخص الفترة)

xxxxxx إلى حـ/ مخصص ضريبة الدخل

ويظهــر في قائمة الأرباح المبقاة أو قائمة حقوق الملكية حســب الأحوال مخصص ضريبة الدخل في بند مستقل.

وعند الربط النهائي يوجد احتمالان:

- **الأول:** إذا اكتشف المحاسب وجود خطأ في تقدير المخصص يستوجب زيادته بمبلغ معين، فتتم الزيادة بنفس القيد السابق وذلك قبل اعتماد ونشر القوائم المالية.
- **الثاني:** إذا تم الربط النهائي بعد اعتماد ونشر القوائم المالية فإنه وفي كلتا الحالتين يجري القيد التالي بالفرق الناتج عن ربط المصلحة:

xxxxxx من حـ/ الأرباح المبقاة

xxxxxx إلى حـ / مخصص ضريبة الدخل

قيود إثبات التأثير الضريبي للفروقات المؤقتة على مصروف الدخل وضرائب الدخل المؤجلة:

طبقاً لمعيار ضريبة الدخل يجب إثبات التأثير الضريبي للفروقات المؤقتة بين صافي الدخل المحاسبي وصافي الدخل الضريبي عندما تنشأ هذه الفروقات كضرائب دخل مؤجلة. كما يجب عكس ضرائب الدخل المؤجلة المسجلة، وفقاً لطريقة التغير الصافي في ضرائب الدخل المؤجلة، عندما تعكس الفروقات المؤقتة المرتبطة بها. ويمكن أن يكون القيد السنوي لإثبات مصروف الضريبة والضريبة المستحقة وضريبة الدخل المؤجلة خلال الخمس سنوات الأولي:

xxxxxx من حـ/ مصروف ضريبة الدخل

xxxxxx من حـ/ ضرائب الدخل المؤجلة

xxxxxx إلى حـ/ضريبة الدخل المستحقة

إجراءات فحص الأصول، الثابتة، النقدية، المدينون، المخزون، الاستثمارات والأصول غير الملموسة:

النظام الضريبي السعودي يأخذ بمبدأ الاستحقاق لكل المكلفين الذين تزيد دخولهم السنوية على مبلغ خمسة ملايين ريال، وقد سمح للمكلفين باستخدام الأساس النقدي وفق ضوابط معينة، فقد أوجب النظام على الشركة التي تحتفظ بالدفاتر التجارية أو ملزمة نظاماً بالاحتفاظ بها تدوين الدخل والمصاريف على أساس مبدأ الاستحقاق وما عدا ذلك، يجوز لها للأغراض الضريبية استخدام مبدأ الاستحقاق أو المبدأ النقدي.

هنـــاك نقاط أؤمن بأهميتها مـــن وجهة نظري قد يغفل عنهـــا الفاحص والمراجع الضريبي عند قيامه بفحص الحســـابات، وهي مدى توافر الإجراءات الرقابية الكافية والمناســـبة في الشركات والمنشآت التي يتم فحصها، فهذه الإجراءات هي منطلق للثقة أو عدم الثقة الذي يحتاج إليه الفاحص للحكم عل حسابات المكلف. فعلى الفاحص أن يهتم بأنظمة الرقابة الداخلية التي تعتبر منطلق مراجع الحســـابات الخارجي وكذلك المراجع الداخلي لأهميتها في رســـم الصورة الأولية عن مدى دقة البيانات والمعلومات التي تقدمها المنشآت لإجراء الفحص والمراجعة لها، وأعتقد أنه من باب أولى أن على فاحصي الضريبة والزكاة أن يســـلكوا هذا المســـلك متى توافر لهـــم الوقت. فالنظام الرقابي غير الجيد يدخل الشـــك لـــدى الفاحص في مدى صحة البيانات المقدمة له. لذلـــك على الفاحص الضريبـــي أن يهتم اهتماماً بالغاً بالاطـــلاع على أنظمة الرقابة الداخلية بالمنشـــأة محل الفحص ودراســـتها لتكون الخطوة الأولى له في الفحص، مع الأخـــذ في الاعتبار مســـألة التكلفة والعائد، فمن غير المقبـــول من الفاحص أن يقوم بفحص نظم الرقابة الداخلية لشركة صغيرة لا تغطي ضريبتها تكاليف الفحص.

وفي الســـياق نفسه أود أن أطرح حالة تحدث بشكل مستمر، فعند تدقيق حسابات الشركات قد يثير انتباه المراجع أو الفاحص بعض الأرقام المجردة، فمثلاً لو وجدنا أن رصيد الصندوق الظاهر في ميزانية الشركة هو ٥٠,٠٠٠ ريال رقم مجرد بدون كسور، هذا يحتـــم على الفاحص مزيداً من التدقيق والتمحيـــص والمقارنات عن طريق طلب المزيد من الكشـــوف والتقارير للتأكد من هذا الرصيد. ولا شـــك أن مثل هذه الأرقام تثير الشـــك لدى الفاحص وعليه أن يأخذ الحيطة من مثل هذه الأرقام المجردة وهذا قد يكشف ما هو أبعد في مختلف بنود حسابات المنشأة.

كمـــا أن التواطؤ وارد بشـــكل كبير ومـــن الصعوبة اكتشـــاف التلاعب عند حدوث التواطـــؤ بين بعـــض الموظفـــين أو بينهم وبين المورديـــن من الخارج، فلـــو تواطأ أحد المحاسبين في الشركة مع مســـئول المشتريات وكانت المشتريات تتم بالاتفاق مع المورد بـــأن تضاف أصنـــاف أخرى إلى الفواتير مثل مضاعفة الأعـــداد أو زيادتها لاختلاس أقيامها. ومثل هذه العمليات لا تكتشـــف إلا بتغيير في الموظفين ومهامهم، والفاحص الحاذق عليه أن يفحص قائمة الموردين للتأكد من عدم الاعتماد على موردين محددين دون غيرهـــم. والفاحص الضريبي قد يجد هذا التواطؤ بين الشـــركات ذات العلاقة بحيث يتم تحويل الأرباح من شركة لأخرى مما يحقق مصلحة الشركة ضريبياً ويحقق التهرب الضريبي.

إجراءات فحص الأصول الثابتة:

الأصول الثابتة: هي أصول يزيد عمرها الإنتاجي عن سنة وتستخدم في أغراض المشـروع، وتتمثل الأصول الثابتـة العينية في الأراضي والمباني والآلات والسـيارات والأثاث والموارد الطبيعية (كآبار البترول ومناجم الفحم).

إن الفاحص الضريبي عند فحصة للأصول الثابتة يرغب في التأكد من التالي:

١- كفاية نظام الرقابة الداخلية الخاص بالأصول الثابتة.

٢- وجود وملكية الأصول الثابتة.

٣- صحة تقويم الأصول الثابتة.

٤- صحة احتساب الاستهلاك عن الأصول الثابتة.

٥- عدم وجود استهلاك للأراضي.

٦- أنه تم عرض الأصول بطريقة عادلة في الميزانية وإظهار الاستهلاك بطريقة عادلة في قائمة الدخل.

فالهدف الرئيسـي لهذا الفحـص هو التأكد من عدم تخفيـض الأرباح بالتلاعب بقيمـة الأصول الثابتة ومن ثم الاسـتهلاكات ليقلل المكلف بذلك وعاءه الضريبي ومن ثم يتجنب الضريبة.

فيجب على الفاحص أن يحصل على تحليل للأصول الثابتة حسـب كشف الأصول وبيـان اسـتهلاكاتها الصادر من مصلحة الزكاة والدخل والذي يعتبر جزءاً رئيسياً من الإقرار الضريبي. وهذا الكشف يقسم الأصول حسب المجموعات التي حددها النظام الضريبي في مادته السابعة عشرة موضحاً بهذا الكشف باقـي قيمـة المجموعة في نهاية السنة السابقة ومجموع تكلفة الإضافات خلال السنة الحاليـة والسابقة، و٥٠٪ من مجموع تكلفة الإضافات خلال السنة الحاليـة والسابقة، ومجموع التعويضات عن الأصـول المستبعدة خلال السـنة الحاليـة والسابقة، و٥٠٪ من مجموع التعويضات عن الأصـول المستبعدة خلال السنة الحاليـة والسابقة ومن ثم باقي قيمة المجموعات في نهاية السنة، ونسـبة الاسـتهلاك ومقـداره وباقـي قيمـة المجموعـة في نهاية السـنة الحاليـة، والزائـد عن ٤٪ من مصاريف الإصلاح والصيانة الواجب رسملتها (فقد نصت المادة الثامنة عشـرة من النظام أنه يجوز حسم المصاريف المتكبدة في كل مجموعة عن الإصلاحات أو التحسـينات التي أجراها المكلف على الأصول المستهلكة الواقعة في تلك المجموعة على ألا تزيد قيمة هذه المصاريف لكل سنة على نسبة (٤٪)

من باقي قيمة المجموعة في نهاية تلك السنة) لنصل لباقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الحالية.

ويمثل الاستهلاك ما يحمل من تكلفة الأصل على حسابات الفترة المحاسبية نظير استفادتها من الأصل الثابت القابل للاستهلاك. والاستهلاك محاسبياً يمثل عملية توزيع لتكلفة الأصل الثابت القابل للاستهلاك على الفترات المحاسبية المستفيدة منه. أي أن الاستهلاك هو توزيع لتكلفة الأصل للمقابلة السليمة بين الإيرادات والمصروفات.

ووضع النظام الضريبي السعودي عدداً من القواعد لاستهلاك الأصول هي:

- ألا يكون القصد من شراء الأصل إعادة بيعه، وإنما لغرض استعماله بالكامل أو جزءٍ منه في أغراض المنشأة، لأن الأصل المشترى بقصد إعادة بيعه يعتبر أصلاً متداولاً لا يجوز استهلاكه.
- أن يكون الأصل ذا طبيعة مستهلكة وتتناقص قيمته بسبب الاستعمال، أو التلف، أو التقادم، ويبقى له قيمه بعد انتهاء السنة الضريبية، فالأراضي مثلاً أصل غير قابل للاستهلاك.
- أن يكون الأصل مملوكاً للمكلف بموجب وثائق رسمية كصك الملكية للمباني، وعقود وفواتير الاقتناء للأصول الأخرى. وإن اتضح أن الأصل غير مملوك للمكلف وتم استئجاره فلا يجوز احتساب استهلاك له إلا إذا كان التأجير منتهياً بالتمليك.
- لا يحول توقف الأصل عن العمل خلال السنة الضريبية دون حسم استهلاكه.

وعلى الفاحص التدقيق في مدى توافر شروط الاستهلاك السابقة مع التأكد من عدم تجاوز نسب الاستهلاك المحددة بالنظام والذي قسم الأصول القابلة للاستهلاك إلى مجموعات وحدد نسب استهلاكها كما يأتي:

١- المباني الثابتة (٥٪).

٢- المباني الصناعية والزراعية المتنقلة (١٠٪).

٣- المصانع والآلات والمكائن والأجهزة والبرمجيات (برامج الحاسوب) المعدات بما في ذلك سيارات الركوب والشحن (٢٥٪).

٤- مصاريف المسح الجيولوجي والتنقيب والاستكشاف والأعمال التمهيدية لاستخراج الموارد الطبيعية وتطوير حقولها (٢٠٪).

٥- جميع الأصول الأخرى الملموسة وغير الملموسة ذات الطبيعة المستهلكة غير المشمولة في المجموعات السابقة كالأثاث والطائرات والسفن والقاطرات والشهرة (١٠٪).

تحسب نسب الاستهلاك بطريقة القسط المتناقص فيحسب قسط الاستهلاك لكل مجموعة بتطبيق نسبة الاستهلاك المحددة لها على باقي قيمة تلك المجموعة في نهاية السنة الضريبية. وباقي قيمة كل مجموعة في نهاية السنة الضريبية هو إجمالي باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الضريبية السابقة بعد حسم قسط الاستهلاك مع الأخذ في الاعتبار الإضافات والتعويضات.

وهذه النسب تمثل الحد الأقصى المسموح به للاستهلاك ويجوز للمكلف استهلاك أصوله بنسب أقل من هذه النسب المحددة في النظام، والمرونة في هذه النسب أنها تحتسب لكل مجموعة وليس لكل أصل وهذا يعطي المكلف الحرية الكاملة في تحديد النسب التي يراها مناسبة لكل أصل من أصولة معتمداً على طبيعة هذا الأصل، فهناك أصول من نفس المجموعة تستهلك على سنوات قصيرة جداً وهناك ما يستهلك على مدد طويلة، فالنظام أعطى المكلف تحديد نسب الاستهلاك المتوافقة مع طبيعة الأصل مع تحديد حد أقصى للمجموعة الواحدة، وهذه خطوة مدروسة بعناية من المشرع الذي أراد التخلص من الكثير من الخلافات التي كانت تقع بين المصلحة والمكلف في ضوء النظام الضريبي القديم، علاوة على توفير وقت وجهد الفاحص بالنظر للمجموعات المستهلكة وليس لكل أصل على حدة.

وبالتأكيد فإن حجم الشركات وزيادة النشاط الاقتصادي في المملكة شكل عبئاً أكبر على الفاحصين الضريبيين في محاولاتهم لفحص تلك الكيانات الاقتصادية، فالفاحص يستخدم العينات في فحصة معتمداً على خبرته الشخصية وما يرد إليه من معلومات حول المكلفين، فهو يحدد مكامن الخطر المتوقعة ويفحص العمليات المالية ذات الأهمية الكبيرة آخذاً في الاعتبار كلفة عملية الفحص مقارنة بالعائد منها.

مثال١: على كيفية تحديد قيمة الأصول الثابتة والاستهلاك:

بافتراض حصولك على المعلومات التالية عن مجموعة المباني الثابتة في شركة الجبيري.

المطلوب: حساب قسط الاستهلاك السنوي لهذه المجموعة عن عام ٢٠١٢م، وتحديد باقي قيمة المجموعة في٢٠١٢/١٢/٣١م.

- باقي قيمة المجموعة في ٢٠١١/١٢/٣١م ٦٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال.

- قيمة المباني المضافة خلال عام ٢٠١١ م ٣٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال.
- قيمة المباني المضافة خلال عام ٢٠١٢م ١٦,٠٠٠,٠٠٠ ريال.
- قيمة التعويضات عن المباني المتصرف بها في عام ٢٠١١م ١٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال.
- قيمة التعويضات عن المباني المتصرف بها في عام ٢٠١٢م ٦,٠٠٠,٠٠٠ ريال.

الحل:

باقي قيمة المجموعة في ٢٠١١/١٢/٣١م		٦٠,٠٠٠,٠٠٠
يضاف إليه:		
٥٠٪ من قيمة المباني المضافة خلال عام ٢٠١١م	١٥,٠٠٠,٠٠٠	
٥٠٪ من قيمة المباني المضافة خلال عام ٢٠١٢م	٨,٠٠٠,٠٠٠	٢٣,٠٠٠,٠٠٠
يحسم منه:		
٥٠٪ من قيمة المباني المتصرف بها في عام٢٠١١م	٥,٠٠٠,٠٠٠	
٥٠٪ من قيمة المباني المتصرف بها في عام٢٠١٢م	٣,٠٠٠,٠٠٠	(٨,٠٠٠,٠٠٠)
رصيد المجموعة الخاضع للاستهلاك		٧٥,٠٠٠,٠٠٠
قسط الاستهلاك لعام ٢٠١٢م بواقع ٥٪	٣,٧٥٠,٠٠٠	(٣,٧٥٠,٠٠٠)
باقي قيمة المجموعة في ٢٠١٢/١٢/٣١م		٧١,٢٥٠,٠٠٠

مثال٢: بافتراض أن الشركة قامت في عام ٢٠١٢م بتحميل حساباتها بمصاريف إصلاحات وتحسينات على مجموعة المباني بمبلغ ٣,٨٥٠,٠٠٠ ريال.

المطلوب: تحديد المعالجة الضريبية النظامية لهذا المصروف عند احتساب الوعاء الضريبي للشركة عن عام ٢٠١٢م.

الحل:

لأن باقي قيمة مجموعة الآلات في ٢٠١٢/١٢/٣١م يبلغ ٧١,٢٥٠,٠٠٠ ريال.فإن مصاريف الإصلاحات والتحسينات المقبولة والواجبة الحسم في عام ٢٠١٢م وكما حددتها المادة (١٨من النظام) هي ٤٪ من باقي قيمة تلك المجموعة أي:

٧١,٢٥٠,٠٠٠ × ٤٪ =٢,٨٥٠,٠٠٠ريالا

أما باقي المصروف وقدره (٣,٨٥٠,٠٠٠ (-) ٢,٨٥٠,٠٠٠ = ١,٠٠٠,٠٠٠) فيضاف إلى باقي قيمة المجموعة ويستهلك معها في السنوات اللاحقة (حسب المادة

١٨من النظام) ويصبح باقي قيمة المجموعة في ٢٠١٢/١٢/٣١م بعد تعديلها بمصاريف الإصلاحات والتحسينات

= ٧١,٢٥٠,٠٠٠ (+) ١,٠٠٠,٠٠٠ = ٧٢,٢٥٠,٠٠٠ ريال.

أرباح وخسائر بيع الأصول:

هو الربح أو الخسارة المتحققة من التخلص من الأصل (الفرق بين القيمة المستلمة عن الأصل وأساس التكلفة). ولا يحتسب ربح أو خسارة عند التخلص من أصل قابل للاستهلاك لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، ولا يجوز للشخص الطبيعي احتساب ربح أو خسارة التخلص من الأصل المعد لغير النشاط. وتحدد قيمة التعويض عن أصل عندما يتم التخلص منه مقابل أصول عينية على أساس قيمة السوق لتلك الأصول العينية، ويشتمل هذا على الإعفاء من الدين الذي على الأصل. وإذا تخلص مكلف من أصل بالإهداء أو بالإرث يعامل الشخص المتصرف بالأصل كما لو أنه استلم قيمة تعويضية عن ذلك الأصل تعادل قيمته في السوق وقت التصرف به، وإذا كان الأصل المتخلص منه محملاً بدين يزيد على قيمة الأصل بالسوق يعامل المكلف المتخلص من الأصل كما لو أنه استلم قيمة تعويضية تعادل قيمة ذلك الدين. ولتحديد الوعاء الضريبي، لا يحتسب ربح أو خسارة عند التخلص الإلزامي من أصل بمقدار استخدام قيمة التعويض في شراء أصل مشابه في النوع خلال سنة واحدة من التخلص الإلزامي. وتحدد التكلفة للأصل البديل استناداً إلى أساس تكلفة الأصل المستبدل.

ويتم تقدير الأرباح الرأسمالية عند التخلص من الأصول في حالة عدم وجود حسابات نظامية لدى المكلف (البائع) على النحو الآتي:

- إذا كان الأصل المباع عبارة عن ورقة مالية كأسهم أو سندات لا يتم تداولها في سوق الأوراق المالية، فتحدد القيمة البيعية بالقيمة التعاقدية أو القيمة السوقية أيهما أكبر، ويتم مقارنتها بأساس تكلفة الأصل لتحديد الربح الرأسمالي.
- إذا كان الأصل المباع عبارة عن حصة في شركة أموال، يتم تحديد القيمة البيعية على أساس القيمة التعاقدية، أو القيمة السوقية لهذه الحصة، أو القيمة الدفترية لها في حسابات الشركة أيها أكبر، ويتم مقارنتها بأساس التكلفة لتحديد الربح الرأسمالي.
- إذا كان الأصل المباع عبارة عن حصة في شركة أشخاص، فيتم تحديد القيمة البيعية إما بالقيمة التعاقدية أو القيمة السوقية أيهما أكبر، ويتم مقارنتها بأساس تكلفة الأصل لتحديد الربح الرأسمالي.

- في الحالات الأخرى يتم تحديد القيمة البيعية إما بالقيمة التعاقدية أو القيمة السوقية أيهما أكبر، ويقارن ذلك بأساس التكلفة لتحديد الربح الرأسمالي على ألا تقل الأرباح الرأسمالية عن ١٥٪ من أساس التكلفة.
- على الشريك البائع إشعار المصلحة بالبيع وسداد الضرائب المستحقة على أرباح الفترة ما قبل البيع والأرباح الرأسمالية الناتجة خلال ستين يوماً من تاريخ البيع، وتعد الشركة والمشتري مسئولين بالتضامن مع الشريك البائع في سداد أي مستحقات للمصلحة نتيجة لذلك.

إجراءات فحص النقدية:

النقدية هي أكثر الأصول سيولة وبالتالي فإنها أكثر عرضة للتلاعب من غيرها من الأصول. ولذلك يجب على الفاحص أن يكون على حذر من إظهار المقبوضات بأقل من قيمتها الحقيقية أو بإظهار المدفوعات بأعلى من قيمتها الحقيقية. وقد يتساءل البعض عن جدوى إجراء الفحص للنقدية من قبل الفاحص الضريبي ومدى تأثيره على الوعاء الضريبي، وهل هناك علاقة بين النقدية ومقدار الوعاء؟ والجواب بالتأكيد نعم فالنقدية يمكن من خلال فحصها الحصول على الكثير من المعلومات المهمة التي تفيد الفاحص، فهي لها علاقة مباشرة بالكثير من عناصر القوائم المالية للمكلف، فنجد أن الخصوم والإيرادات والمصروفات ومعظم الأصول الأخرى المشتراة أو المباعة تمر عن طريق حساب النقدية أو تنتهي فيه. ولذلك فإن مراجعة الفاحص للعمليات النقدية يساعده في فحص باقي بنود القوائم المالية. ويمكن من خلالها اكتشاف بعض التجاوزات غير النظامية يكون الهدف منها تقليل الوعاء الضريبي. وسوف نركز على هذا الجانب في عرضنا للموضوع.

وفحص النقدية يبدأ بدراسة وتقويم نظام الرقابة الداخلية الخاص بالعمليات النقدية، فوجود نظام رقابة داخلية ضعيف يعطي دلالات للفاحص بوجود الأخطاء في قيمة النقدية. فهناك إجراءات لا بد أن تتوافر لحماية النقدية منها الفصل بين المهام المتعارضة وعدم السماح لأي موظف بإجراء عملية من بدايتها إلى نهايتها، كما أن الأشخاص الذين يتعاملون بالنقدية يجب ألا يكون لهم أي علاقة بالسجلات المحاسبية الخاصة بالنقدية أو بدفتر أستاذ المدينين، ولا بد من قيد المقبوضات في الحال عند استلامها مع تشجيع العملاء بالحصول على إيصالات بالمبالغ التي دفعوها، والإيداع اليومي للمقبوضات النقدية في البنك يعتبر من الإجراءات الرقابية المهمة، وجميع المدفوعات يجب أن تكون بشيكات ما أمكن، ويجب إعداد مذكرات تسوية البنوك

بواسطة موظفين لا علاقة لهم بإصدار الشيكات أو بحفظ النقدية. والهدف الآخر من فحص النقدية هو التأكد من سلامة إظهار بند النقدية بصورة عادلة في القوائم المالية عن طريق التأكد من أن السجلات المحاسبية لا تحتوي إلا على المقبوضات والمدفوعات النقدية الخاصة بالسنة الحالية وعدم التداخل بين العمليات النقدية لأكثر من سنة.

النقدية معرضة بشكل كبير للتلاعب عن طريق قيمة المبيعات النقدية والتي يمكن للفاحص الضريبي أن يكتشف التلاعب فيها عن طريق مطابقة تقارير المبيعات النقدية التي يعدها موظفي المبيعات بالتقارير التي يعدها قسم الخزينة. كما يمكن التلاعب في المتحصلات من العملاء عن طريق إثبات المبلغ المختلس في شكل خصم مسموح به ويعني ذلك أن المبلغ المسدد بواسطة العميل لا يقيد في سجل النقدية ولا يورد لخزينة الشركة وإنما يختلس، ويسوى رصيد حساب العميل المدين كما لو أن العميل منح خصماً مسموحاً به بقيمة ذلك الرصيد، ويكتشف ذلك الاختلاس عن طريق فحص الشروط الخاصة بمنح الخصم المسموح به للعملاء، ومراجعة فواتير البيع التي تتضمن خصماً، والتأكد من اعتماد الخصم المسموح به المقيد بالدفاتر من قبل المختصين في الشركة. ومن أوجه التلاعب في النقدية أيضاً إثبات فواتير شراء صورية أو تزوير مستندات صرف النقدية. ولا شك أن الفاحص الضريبي لن يدقق كل العمليات النقدية والمسموحات والخصومات والمردودات المتعلقة بها وإنما يعتمد ذلك على الأهمية النسبية للمبالغ محل الشك من الفاحص.

إجراءات فحص المدينين:

من عناصر القوائم المالية التي يمكن للمكلف التأثير من خلالها على الوعاء الضريبي بند المدينون وما يتبعها من مخصصات للديون المشكوك في تحصيلها وكذلك الديون المعدومة، وقد أوضح النظام الضريبي في مادته الخامسة عشرة، بعدم قبول أية مخصصات تحمّل على قوائم دخل المكلفين عدا مخصصات الديون المشكوك في تحصيلها للبنوك فقط دون غيرها من الشركات مع شرط تقديم شهادة من مؤسسة النقد العربي السعودي تحدد حجم الديون المشكوك فيها والديون المحصلة منها خلال السنة. وهدف النظام من ذلك هو التقليل من تأثير هذه المخصصات على ربح المكلف ومن ثم الضريبة، وهذه العناصر في الواقع تعتبر مجال خصب للتلاعب بربحية الشركة، فيستطيع المكلف تحويل ربحه إلى خسارة بالتلاعب في مخصص الديون المشكوك في تحصيلها وكذلك الديون المعدومة.

الديـون المعدومـة: هـي الديون التـي لا أمل في تحصيلها بسـبب إفلاس المدين (العميل) أو وفاته أو سقوط الدين بالتقادم أو لأي سبب آخر.

ولأهمية عنصر الديون المعدومة فقد وضع المشرع شروطاً لكي يتم قبولها كمصروف، فقد أجاز النظام للمكلف حسـم الديون المعدومـة الناتجة عن بيع بضاعة أو خدمات سبق التصريح بها إيراداً في دخل المكلف الخاضع للضريبة وكذلك حسم الدين المعدوم عند شطبه من سجلات المكلف متى توافر دليل الإثبات المناسب على استحالة تحصيله وفق ضوابط حددتها اللائحة التنفيذية للنظام تمثلت في أن يكون قد سـبق التصريح عن الديون المعدومة في الإقرار ضمن إيرادات المكلف في سـنة استحقاق الإيراد، وأن تكون الديون المعدومة ناتجة عن بيع بضاعة أو تقديم خدمات، وأن يقدم المكلف شهادة من محاسـبه القانوني تفيد شـطب هذه الديون من الدفاتر بموجب قرار من صاحب الصلاحيـة، وأن يتم اتخاذ كافـة الإجراءات القانونية لتحصيـل الديون، ويثبت عدم إمكانية تحصيلها بدليل مقنع، كصدور حكم قضائي، أو ثبوت إفلاس المدين، وألا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلف مع التزام المكلف بالتصريح عن الديون ضمن دخله متى تم تحصيلها.

لخصم الديـون المعدومة: على المكلفين تقديم المسـتندات المؤيدة للإجراءات التي قامـت بها الشـركة لتحصيل هذه الديون وعـدم تمكنهم من التحصيـل، مثل تقديم صكوك الإعسـار وما يفيد عدم ملاءة المدين بعد وفاته. وبدون هذه المسـتندات مع توافر شـروط الإعدام فإن مصلحة الزكاة والدخل سـوف تضيـف قيمة هذه الديون المعدومة للدخل الخاضع للضريبة.

وفـي المقابل فإن الديون المعدومة المحصلة لا تدخـل ضمن الإيرادات من الناحية الضريبيـة إلا إذا كانـت هذه الديون قد تمت الموافقة علـى تحميلها دخل المكلف في سنوات سابقة، أما ما لم توافق المصلحة على إعدامه فلا يدخل ضمن الربح الضريبي الخاضـع للضريبة؛ لأنه سـبق أن أُخـذت عليه الضريبة، ولو أضيف سـيكون هناك ضريبـة مزدوجة عليـه بخضوعه للضريبة مرتين الأولى سـنة إعدامه وعدم موافقة مصلحة الزكاة على الإعدام والمرة الثانية عند تحصيل هذا الدين ودخوله ضمن الوعاء الضريبي في سنة تحصيله كإيراد.

ولفحص حساب المدينين والحسابات ذات العلاقة به فإن على الفاحص أن يستفسر عن السياسات المحاسبية لتسجيل حركة العملاء وطريقة تحديد المخصصات وإجراءات إعـدام الديون المتعلقة بها، ويحصل على تحليل للمدينـين ولأعمار الديون ويحدد ما

إذا كان رصيد الأستاذ المساعد يطابق الرصيد بميزان المراجعة، ويحصل على تفسير لأي تغييرات جوهرية في أرصدة الحساب بين الفترة السابقة والحالية. ولا بد أن يتابع الحسابات بطيئة الحركة وكيفية تحديد مخصص الديون المشكوك في تحصيلها، وعليه أن يستفسر عن الأرصدة المدينة الأخرى وما إذا كانت مرهونة أو مباعة أو مخصومة أو تتضمن بضائع أمانة لدى الغير وما إذا كان قد تم إجراء تسويات لإدراج تلك البضائع بالمخزون، وهل هناك إشعارات دائنة تخص الإيرادات تم تسجيلها بعد تاريخ الميزانية أو تم تكوين مخصص لتلك المبالغ.

مثال١: ظهرت الأرصدة التالية في دفاتر منشأة البتال والبواردي:

٥,٥٠٠ ديون معدومة / ٧٥,٠٠٠ مدينون. وفي تاريخ الجرد تقرر إعدام دين بمبلغ ١,٩٠٠ ريال وتكوين م. د. م. فيها بنسبة ١٠٪ من رصيد المدينين.

والمطلوب: تحديد الديون المعدومة وقيمة المدينين و م.د.م فيها الظاهرة في الميزانية.

الحل:

١- الديون المعدومة خلال السنة + الديون المعدومة في تاريخ الجرد (تظهر في قائمة الدخل ضمن المصروفات).

مجموع الديون المعدومة = ٥,٥٠٠ + ١,٩٠٠ = ٧,٤٠٠ (قائمة الدخل).

٢- يخفض رصيد المدينين بالديون المعدومة في تاريخ الجرد.

رصيد المدينين = ٧٥,٠٠٠ – ١,٩٠٠ = ٧٣,١٠٠ ريال (يظهر في الميزانية ضمن الأصول).

٣- يحسب مخصص ديون مشكوك فيها على أساس الرصيد الجديد للمدينين.

مخصص ديون مشكوك فيها = ٧٣,١٠٠ × ١٠٪ = ٧,٣١٠ ريال.

(يظهر المخصص في قائمة الدخل ضمن مصروفات الفترة ويطرح من المدينين في الميزانية)

الميزانية

المدينون	٧٣,١٠٠	
(-) م. ديون مشكوك في تحصيلها	٧,٣١٠	
صافي المدينين		٦٥,٧٩٠

مثال٢: ظهرت الأرصدة التالية في دفاتر شركة السعدان والزهراني: ٥,٠٠٠ د.م / ٩٥,٠٠٠ مدينون وعند الجرد تقرر إعدام دين بمبلغ ٧,٠٠٠ ريال. لتظهر الحسابات كما يلي:

حـ/ أ .خ

١٢,٠٠٠ إلى حـ/ديون معدومة	

قائمة المركز المالي

	الأصول المتداولة:	
٨٨,٠٠٠	مدينون	

والمطلوب: تحديد الديون المعدومة وقيمة المدينين و م.د.م فيها الظاهرة في الميزانية و أ.خ.

الحل:

تم تحميل حـ/ أ .خ بإجمالي الديون المعدومة (٥,٠٠٠ +٧,٠٠٠) / وقد تم تخفيض رصيد المدينون بقيمة الديون المعدومة كما يظهر ذلك في الميزانية.

رصيد المدينون (المدينون – ديون معدومة عن العام الحالي)= ٩٥,٠٠٠ – ٧,٠٠٠=٨٨,٠٠٠ وهو الرقم الظاهر في الميزانية

الديون المعدومة الظاهرة في حـ/ أ .خ =

رصيد الديون المعدومة + ديون معدومة عن العام الحالي =

٥,٠٠٠ +٧,٠٠٠ = ١٢,٠٠٠ ريال

وتكون القيود المحاسبية بالشكل التالي:

٧٠٠٠ من حـ/ د.م

٧٠٠٠ إلى حـ/ المدينين

١٢٠٠٠ من حـ/ أ .خ

١٢٠٠٠ إلى حـ/ ديون معدومة

فحص المشتريات والمبيعات والمخزون:

من المنطقي أن يكون هناك تداخل بين إجراءات فحص المدينين وإجراءات فحص المبيعات والمخزون وكذلك المشتريات؛ لذلك سنتطرق بشكل شامل لهذه العناصر، وهي من أهم الأدوات التي قد يستخدمها المكلف للتخلص من الضريبة بتقليل الأرباح ومن ثم الوعاء الضريبي تهرباً من الضريبة.

التلاعب في هذه البنود وارد ويأخذ عدة صور، منها إدراج مشتريات وهمية أو إدراج مشتريات تمت في الفترة التالية ضمن مشتريات الفترة الحالية بغرض تضخيم المشتريات وبالتالي تقليل الأرباح. وقد يكون التلاعب عن طريق تقليل وإخفاء أصناف المخزون من خامات أو إنتاج غير تام أو إنتاج تام عن طريق التلاعب في مستندات التسليم أو الإرجاع أو الصرف وفي البطاقات والسجلات الخاصة بالمخازن عن طريق إثبات مستندات صرف وهمية أو التلاعب في الكميات المنصرفة أو المستلمة أو في نسبة المواد التالفة والمسموح بها. كما يمكن التلاعب في تقويم المخزون وبالتالي تضليل النتائج في القوائم المالية.

وقد يتم التلاعب بعدم إثبات البضاعة الواردة في دفتر المخزون، أو عن طريق عدم تسجيل مردودات البضاعة الواردة من العملاء، وقد يتم التواطؤ مع العملاء عن طريق توريد بضاعة لهم وعدم قيدها على حسابهم.

البضاعة بالطريق هي أحد مكونات بضاعة آخر المدة ولها تأثير على نتيجة أعمال المكلف، حيث يتم حسم قيمتها من قيمة البضاعة المتاحة للبيع ويتم تدقيق البند بالرجوع إلى كشوف الجرد التي تتضمن البضاعة بالطريق، والوقوف على تفصيلاتها والتأكد من صحة الرصيد وتطابقه مع إجمالي مفرداته، ومع ما ورد بقائمة المركز المالي وميزان المراجعة وربط ذلك بقيود اليومية العامة المثبتة لبند المشتريات المتعلق بالبضاعة بالطريق مع فحص المستندات المؤيدة لها.

ويمكن اكتشاف التلاعب بالبضاعة باتباع بعض الإجراءات التالية: ١- نبدأ بفحص أنظمة الرقابة الداخلية الخاصة بعمليات الشراء والبيع والتخزين والتحقق من مدى كفاية هذه الأنظمة في منع التلاعب أو الاختلاسات. ٢- على الفاحص التأكد من صحة عملية الجرد التي قامت بها إدارة الوحدة والاطلاع على كشوف أو قوائم الجرد التفصيلية، لجرد البضاعة جرداً فعلياً في تاريخ الفحص و مطابقة نتيجة الجرد بالرصيد الدفتري، آخذاً بالاعتبار رصيد بضاعة أول المدة. ٣- مطابقة صور فواتير المشتريات مع سجلات المخازن للتحقق من أن البضاعة المشتراة قد أثبتت الوحدة دخولها إلى المخازن، وتم زيادة كميات المخزون بها. ٤- تدقيق فواتير الخصم التي يرسلها الموردون للوحدة مع إشعارات الرد مع سجلات البضاعة، للتأكد من خروج البضاعة المردودة من حيازة الوحدة فعلاً. ٥- مطابقة صور فواتير المبيعات مع سجلات المخازن، للتحقق من أن البضاعة المباعة قد تم إثبات خروجها من مخازن الوحدة وتم تخفيض كميات المخزون بها. ٦- تدقيق الإشعارات الدائنة التي تحررها

المنشأة وترسلها للعملاء مع ما قيد بسجلات البضاعة الواردة وسجلات المخازن للتأكد من ورود البضاعة المردودة ودخولها في حيازة الوحدة.

بشكل عام فإن على الفاحص تدقيق هذه العناصر للتأكد من عدم تأثيرها على ربحية الشركة بالنقص. وفيما يلي إيجاز لتأثير التغير في العناصر المتعلقة بالمبيعات والمشتريات والمخزون على ربحية الشركة، والحالات التي تؤدي لتقليل ربحية المكلف هي:

- النقص في المبيعات.
- زيادة مردودات المبيعات.
- زيادة مسموحات المبيعات.
- زيادة الخصم المسموح به.
- الزيادة في مخزون أول الفترة.
- الزيادة في المشتريات.
- الزيادة في مصروف المشتريات
- نقص مردودات المشتريات.
- نقص مسموحات المشتريات.
- نقص الخصم المكتسب.
- النقص في قيمة مخزون آخر الفترة.

وفيما يلي مثال لتوضيح مدى تأثر دخل المنشأة بتغيير تلك العناصر:

قائمة الدخل لشركة ابن قضيعان التجارية للسنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١م

إجمالي المبيعات		١٢,٠٠٠,٠٠٠	
(-) مردودات المبيعات	(٩٠٠,٠٠٠)		
(-) مسموحات المبيعات	(٣٠٠,٠٠٠)		
(-) الخصم المسموح به	(٢٠٠,٠٠٠)	(١,٤٠٠,٠٠٠)	
صافي المبيعات			١٠,٦٠٠,٠٠٠
بضاعة أول المدة		٣,٥٠٠,٠٠٠	
المشتريات	٨,٠٠٠,٠٠٠		
(+) مصروف المشتريات	٤٧,٠٠٠		

(-) الخصم المكتسب	(٣٠٠,٠٠٠)		
(-) مردودات المشتريات	(٣١,٠٠٠)		
(-) مسموحات المشتريات	(٩,٠٠٠)		
صافي المشتريات		٧,٧٠٧,٠٠٠	
تكلفة البضاعة المتاحة للبيع		١١,٢٠٧,٠٠٠	
(-) بضاعة آخر المدة		(١,٩٠٠,٠٠٠)	
تكلفة البضاعة المباعة			(٩,٣٠٧,٠٠٠)
إجمالي الربح			١,٢٩٣,٠٠٠
المصروفات الإدارية			
مصروف استهلاك الآلات		٢٥,٠٠٠	
مصروف الديون المعدومة		٥٠,٠٠٠	
إجمالي المصروفات الإدارية			(٧٥,٠٠٠)
صافي الربح			١,٢١٨,٠٠٠

في حال قبول مصلحة الزكاة لحسابات الشركة فإن الضريبة المستحقة على الشركة هي:

١,٢١٨,٠٠٠ (X) ٢٠٪ = ٢٤٣,٦٠٠ ريال

ونبين فيما يلي تأثير عناصر المشتريات والمبيعات والمخزون على ربحية المنشأة والضريبة:

- عند تخفيض المبيعات بمبلغ مليون ريال فإن صافي الربح سينخفض مليون ريال إلى ٢١٨,٠٠٠ ريال. وستنخفض الضريبة بمبلغ ٢٠٠,٠٠٠ ريال لتصبح ٤٣,٦٠٠ ريال فقط.
- عند زيادة مردودات المبيعات بمبلغ ١٠٠,٠٠٠ ريال فإن ذلك يعني انخفاض صافي المبيعات وبالتالي صافي الدخل بمبلغ ١٠٠,٠٠٠ ريال. ومن ثم انخفاض الضريبة بمبلغ ٢٠,٠٠٠ ريال.
- عند زيادة مسموحات المبيعات بمبلغ ٥٠,٠٠٠ ريال فإن ذلك يعني انخفاض صافي المبيعات وبالتالي صافي الدخل بمبلغ ٥٠,٠٠٠ ريال. وبالتأكيد ستنخفض الضريبة بمبلغ ١٠,٠٠٠ ريال.
- عند زيادة الخصم المسموح به من الشركة بمبلغ ٧٦,٠٠٠ ريال فإن ذلك يعني انخفاض صافي المبيعات وبالتالي صافي الدخل بمبلغ ٧٦,٠٠٠ ريال. وبالتأكيد ستنخفض الضريبة بمبلغ ١٥,٢٠٠ ريال.

- عند الزيادة في مخزون أول الفترة بمبلغ ٦٠٠,٠٠٠ ريال فإن ذلك يعني زيادة تكلفة البضاعة المباعة بنفس المبلغ وبالتالي انخفاض صافي الدخل بمبلغ ٦٠٠,٠٠٠ ريال. لتنخفض الضريبة بمبلغ ١٢٠,٠٠٠ ريال.
- عند الزيادة في المشتريات بمبلغ ٢,٠٠٠,٠٠٠ ريال فإن ذلك يعني زيادة تكلفة البضاعة المباعة بنفس المبلغ وانخفاض صافي الدخل بمبلغ ٢,٠٠٠,٠٠٠ ريال. وهذا بدوره سيخفض الضريبة على الشركة إلى الصفر لأن ذلك سيؤدي لعدم وجود أية أرباح لهذه الشركة بل ستكون الشركة خسرانه بمبلغ ٧٨٢,٠٠٠ ريال.
- عند الزيادة في مصروفات المشتريات بمبلغ ٧,٠٠٠ ريال فإن ذلك يعني زيادة تكلفة البضاعة المباعة بنفس المبلغ وبالتالي انخفاض صافي الدخل بمبلغ ٧,٠٠٠ ريال والضريبة بمبلغ ١,٤٠٠ ريال.
- عند نقص مردودات المشتريات بمبلغ ٩,٠٠٠ ريال فإن ذلك يعني زيادة تكلفة البضاعة المباعة بنفس المبلغ وبالتالي انخفاض صافي الدخل بمبلغ ٩,٠٠٠ ريال وانخفاض الضريبة بمبلغ ١,٨٠٠ ريال.
- عند نقص مسموحات المشتريات بمبلغ ٤,٠٠٠ ريال فإن ذلك يعني زيادة تكلفة البضاعة المباعة بنفس المبلغ وبالتالي انخفاض صافي الدخل بمبلغ ٤,٠٠٠ ريال وانخفاض الضريبة بمبلغ ٨٠٠ ريال.
- عند نقص الخصم المكتسب بمبلغ ٦٦,٠٠٠ ريال فإن ذلك يعني زيادة تكلفة البضاعة المباعة بنفس المبلغ وبالتالي انخفاض صافي الدخل بمبلغ ٦٦,٠٠٠ ريال وانخفاض الضريبة بمبلغ ١٣,٢٠٠ ريال.
- عند النقص في مخزون آخر الفترة بمبلغ ٣٥٠,٠٠٠ ريال فإن ذلك يعني زيادة تكلفة البضاعة المباعة بنفس المبلغ ومن ثم انخفاض صافي الدخل بمبلغ ٣٥٠,٠٠٠ ريال. لتنخفض الضريبة بمبلغ ٧٠,٠٠٠ ريال.

من المثال السابق يتضح لنا جلياً تأثير التلاعب في عناصر قائمة الدخل على ربحية المنشأة وتأثير ذلك على الضريبة المستحقة على الشركة، فعلى الفاحص أن يحذر من ذلك بإجراء بعض الاختبارات والتدقيق لهذه العناصر للتحقق من صحة مبالغها.

فحص الاستثمارات:

إن الاستثمارات للشركات والمنشآت المالية مثل البنوك وشركات التأمين تعد مصدراً مهماً من مصادر الدخل، وعناية الفاحص بها تتجه نحو عوائد هذه الاستثمارات،

مثل الاستثمارات في الأسهم والسندات، كما أن المنشآت التجارية لها اهتمام بهذه الاستثمارات للاستفادة من السيولة المتوافرة لها في بعض فترات السنة المالية، النظام الضريبي السعودي حدد في المادة الخامسة مصادر الدخل الخاضعة للضريبة ومن ضمنها الاستثمارات وقد ذكرت المادة أن التخلص من حصص أو أسهم وأرباح الأسهم أو أتعاب الإدارة والمديرين التي تدفعها شركة مقيمة تعتبر من مصادر الدخل الخاضعة للضريبة. وليس هناك إجراءات خاصة بفحص الاستثمارات لذلك يقوم الفاحص بتطبيق نفس الإجراءات المتبعة لفحص الأصول.

الأمر المهم هنا هو طريقة الإفصاح عن مكاسب هذه الاستثمارات، ومكاسب وأرباح إعادة التقييم وفق المعايير المصدرة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين. وما لذلك من تأثير على الوعاء الضريبي للمكلف.

فحص الأصول غير الملموسة:

الأصول غير الملموسة هي أصول غير نقدية، ليس لها وجود مادي ولها القدرة على تزويد المنشأة بالخدمات أو المنافع في المستقبل واكتسبت المنشأة حقاً فيها نتيجة أحداث وقعت أو عمليات تمت في الماضي. وقد يكون الأصل غير الملموس قابلاً للتمييز بشكل مستقل مثل تكاليف التأسيس، العلامات التجارية، حقوق الطبع والنشر، النماذج والتصاميم الصناعية. حقوق الامتياز والتراخيص. وقد يكون الأصل غير قابل للتمييز بشكل مستقل مثل السمعة والمهارات والكفاءات الإدارية وغير ذلك من العوامل التي تكّون الشهرة.[٤]

هناك اهتمام في المملكة العربية السعودية بحماية الأصول غير الملموسة. فهنالك أنظمة عديدة تحمي أغلبية مكونات الملكية الفكرية، مثل براءات الاختراع، وحقوق الطبع والنشر والعلامات التجارية. وفي هذا منع للآخرين من إضعاف قيمة هذه الأصول. والمهم في الأمر من ناحية الفحص الضريبي هو عملية إطفاء قيمة هذه الأصول، وقد سمح النظام الضريبي السعودي في المادة السابعة عشرة بجواز حسم الاستهلاك عن الأصول غير الملموسة.

ومن المشاكل التي قد يواجهها الفاحصون الضريبيون تحديد القيمة العادلة لهذه الأصول، فقيمتها تؤثر بشكل كبير على مصروف الاستهلاك. ومعيار الأصول غير الملموسة الصادر من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين حدد متطلبات القياس والإثبات والعرض والإفصاح عن الأصول غير الملموسة في القوائم المالية للمنشآت

الهادفة للربح، بغض النظر عن حجمها وشكلها النظامي. وعلى الفاحص الضريبي أن يتأكد من تطبيق هذا المعيار من قبل المكلفين عند فحص حساباتهم.

إجراءات فحص الالتزامات:

عند قيام الفاحص بمراجعة الالتزامات فهو يخشى حدوث تقليل قيمتها الذي له نفس أثر تضخيم الأصول في تحسين مركز الشركة المالي وإظهاره على غير حقيقته. والمشكلة الأهم أنه لتضخيم أحد الأصول يتطلب الأمر عادة إجراء قيد غير سليم في السجلات المحاسبية وهذه القيود غير السليمة يمكن أن يكتشفها المراجع، أما في حالة الالتزامات فإنه من الممكن تقليل رقم أحد الخصوم بإجراء بسيط جداً وهو عدم إجراء أي قيد بالمرة عن عملية نشأ عنها التزام. فحذف أي قيد من الدفاتر أصعب في اكتشافه.[٥]

إضافة إلى ذلك فإن تقليل قيمة الالتزامات يكون مصحوباً بتقليل قيمة المصروفات مما يؤدي إلى تضخيم الأرباح، وما يُخشى منه ضريبياً هو زيادة قيمة هذه الالتزامات بزيادة المصروفات وتقليل الأرباح ومن ثم تقليل الضريبة. مثل قيام المكلف بتسجيل بعض فواتير الشراء للسنة المالية الجديدة في حسابات السنة المالية المقدمة حساباتها لمصلحة الزكاة والدخل على أنها تمت خلال السنة مما يزيد الالتزامات وكذلك المصروفات للسنة المنتهية بهدف تقليل الضرائب أو تأجيلها للسنة القادمة.

ويمكن للفاحص أن يقوم بدراسة وتقويم نظام الرقابة الداخلية للالتزامات ومن ثم مراجعة قيود تسجيلها، وعليه القيام بالمراجعة المستندية لعينة من حسابات الدائنين بدفتر الأستاذ العام ومراجعة الخصم النقدي والمراجعة المستندية للأرصدة المستحقة لبعض الدائنين مع المستندات المؤيدة (كفواتير الشراء وتقارير الاستلام)، ومطابقة أرصدة حسابات الدائنين مع كشوف الحسابات الشهرية الواردة منهم (الفرق غالباً يكون بضاعة بالطريق أرسلها المورد ولم يتسلمها العميل فلم يقيدها كالتزامات). ويمكن للفاحص الحصول على مصادقات من الدائنين للتأكد من الأرصدة متضمنة تواريخها، وعلى الفاحص مراجعة المدفوعات النقدية بعد تاريخ الميزانية مع كشف الدائنين لاكتشاف أي عمليات تضخيم للالتزامات خلال السنة المنتهية.

إجراءات فحص حقوق الملكية:

تتكون حقوق أصحاب المشروع من رأس المال والاحتياطات والأرباح غير الموزعة.

ويقتضـــي فحص حقوق الملكية التفرقة بين المشـــروع الفردي وشـــركات الأشـــخاص وشركات المساهمة، فإجراءات المراجعة تختلف في كل حالة من هذه الحالات.

والســـؤال لماذا نفحص حقوق الملكية؟ يرجع الســـبب في ذلك إلى أن فحص جميع عناصـــر قائمة المركز المالي مع فحص التغيرات التـــي حدثت في حقوق الملكية خلال فتـــرة زمنية محددة يعتبر فحصاً لصافي الدخل بطريقة تلقائية، إذ إن صافي الدخل هـــو عبارة عن الفرق بين حقـــوق الملكية في بداية العام ونهايته إذا لم يكن هناك زيادة لرأس المال خلال السنة.

إذاً فإن القيم الظاهرة في قائمة المركز المالي للشـــركات والمنشآت التجارية تعطي الفاحـــص الكثير مـــن المعلومات التي قد تصـــل إلى الأدلة الثابتـــة على التلاعب في الحسابات لتضليل الفاحصين وتقليل الربح الخاضع للضريبة.

إجراءات فحص المصروفات:

كما بينا في الفصل الماضي فقد نص النظام أن المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل تتمثل في جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواءً كانت مسددة أو مستحقة، والمتكبدة خلال السنة الضريبية هي مصاريف جائزة الحسم عند احتساب الوعاء الضريبي باستثناء أي مصاريف ذات طبيعة رأسمالية، والمصاريف الأخرى غير جائزة الحسم بمقتضى المادة الثالثة عشرة من النظام الضريبي.

ويمكن تفصيل ذلك من خلال تحديد دقيق للمصاريف جائز الحســـم والمصاريف الغير مقبولة ضريبياً فيما يلي:

المصاريف غير الجائزة الحسم:

من الطبيعي أن يكون لقبول المصاريف شروط قد أخذت بها مصلحة الزكاة والدخل فكل المصاريف الجائزة الحســـم التي لا تتوافر بها هذه الشـــروط تكون مصاريف غير مقبولـــة مـــن الناحية الضريبيـــة وتضاف للوعـــاء الضريبي وتؤخذ عليهـــا الضريبة، والشروط اللازمة لقبول المصروف هي:

- أن يكون المصروف فعلياً ومؤكداً بالمستندات الأصلية المقنعة. فلا يجوز أن تكون هذه المصروفات مجرد أمر متوقع الحدوث بل يلزم تأكيد الوقوع بالإثباتات والأدلة.
- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل كما جاء في المادة الثانية عشرة من النظام. وهذا شـــرط منطقي للتخلص مـــن المصاريف التي ليس لها علاقـــة بتحقيق الربح، وهذا

يوقف العبث بالمصروفات خصوصاً في الشركات الفردية وشركات الأشخاص، التي يكون لمالكها التأثير المباشر في مصروفاتها وإيراداتها وقد تتداخل المصروفات الشخصية مع ما يخص المنشأة التجارية.

- أن تكون متكبدة خلال السنة الضريبية كما جاء بالنظام. سواءً دفعت أو أنها مستحقة فالعبرة بارتباطها بالسنة الضريبية للمكلف.
- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية. فالمدفوعات التي يقابلها زيادة في الأصول أو نقص في الخصوم ليست من المصروفات المقبول تحميلها على ربح المكلف.
- ألا تكون من المصاريف التي رفض قبولها النظام.

وفيما يلي مجموعة من المصاريف التي لم يقبل حسمها النظام الضريبي السعودي ولائحته التنفيذية:

١- **الديون المعدومة:** إذا لم تتوافر فيها شروط القبول تعتبر من المصاريف غير جائزة الحسم.

٢- **خسائر بيع الأصول:** لا تعتبر الخسارة المترتبة عند بيع أصل قابل للاستهلاك من المصاريف الجائزة الحسم ويتم معالجة الأثر الناتج عن هذا التخلص وفق ما حدده النظام عند معالجة الاستهلاك.

٣- **الأجور والرواتب:** الرواتب والأجور وما في حكمها، سواءً كانت نقدية أو عينية، المدفوعة للمالك أو الشريك، أو المساهم (باستثناء المساهمين في الشركات المساهمة)، أو لأي من أفراد عائلته من الوالدين والزوج والأبناء والإخوة. تعتبر من المصاريف غير جائزة الحسم.

مثال١: يملك أحد الشركاء ما نسبته ٣٥٪ من أسهم شركة مساهمة أجنبية تعمل في المملكة، ويعمل أخو هذا المساهم في الشركة مدير للمحاسبة بمرتب شهري قدره ٢٥,٠٠٠ ريال.

المطلوب: كيفية معالجة هذا المصروف؟

الحل:

نظراً لاستقلالية الشركة عن المساهم وشروط التعامل بين أطراف مستقلة تعتبر متوفرة، فإن راتب أخ هذا المساهم يعتبر من المصروفات جائزة الحسم بشرط توفر المستندات المؤيدة لهذا المصروف.

مثال٢: ما المعالجة النظامية لهذا المصروف لو كانت المعلومات في المثال السابق لشريك في شركة تضامن أجنبية؟

الحل:

نظراً لعدم استقلالية الشركة عن الشريك وعدم توافر شروط التعامل بين أطراف مستقلة، فإن راتب أخي هذا الشريك يعتبر من المصروفات غير الجائزة الحسم وغير المقبولة عند احتساب الضريبة على شركة التضامن.

٤- **الاحتياطيات والمخصصات:** لم يجز النظام الضريبي حسم أية احتياطيات أو مخصصات مكونة خلال العام، واستثنى من ذلك بعض المخصصات والاحتياطيات التي سنناقشها في الجزء المخصص للمصاريف الجائزة الحسم. وهذا استثناء والقاعدة العامة هي عدم الجواز.

٥- **حصة الموظفين في صناديق التقاعد النظامية:** نظام التأمينات الاجتماعية الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم م /٢٢وتاريخ ١٣٨٩/٩/٦هـ الموافق ١٩٦٩/١١/١٥م الذي طبق في شهر محرم ١٣٩٣هـ وعدل النظام بالمرسوم الملكي رقم م / ٣٣ وتاريخ ١٤٢١/٩/٣هـ الموافق ٢٠٠٠/١١/٢٩ م وبدأ تطبيقه اعتباراً من ١٤٢٢/١/١هـ الموافق ٢٠٠١/٤/١م ألزم الاشتراك التأميني لكافة الشركات والمؤسسات والمحال التجارية، واستثني من ذلك موظفو الدولة الذين يتمتعون بأنظمة معاشات التقاعد المدنية أو العسكرية، والعاملون في الأعمال الزراعية أو الحراجية أو الرعي. ولا يشمل هذا الاستثناء الخاضعين منهم لنظام العمل والعمال، والعاملين في الجهات الحكومية والمؤسسات العامة، وكذلك العاملون منهم في المؤسسات الخاصة والشركات التي تتوافر لديها المعايير والضوابط اللازمة. كما يُستثنىَ من ذلك البحارة ومن ضمنهم الصيادون البحريون، ولا يشمل هذا الاستثناء الخاضعين منهم لنظام العمل والعمال، وكذلك العاملون في المؤسسات والشركات البحرية وشركات الصيد التي تتوافر فيها المعايير والضوابط اللازمة، وعمال الاستصناع وهم الذين يعملون في منازلهم لحساب أنفسهم ولا يستخدمون أي عمال، وأفراد أسرة صاحب العمل العاملون في المنشآت العائلية التي لا يعمل بها سواهم، وقد أجاز النظام لعمال الاستصناع وإفراد أسرة صاحب العمل طلب الاشتراك الاختياري شأنهم في ذلك شأن أصحاب الأنشطة والمهن الحرة.

ولا يجوز حسم مساهمات الموظفين في صناديق التقاعد النظامية، كمساهمة

الموظف البالغة (٩٪) التي يدفعها للمؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، أو ما يدفعه الموظف لصناديق التوفير والادخار. والسبب في هذا أن مستحقات الموظفين محملة أساساً على مصروفات المنشأة التجارية وما يتم دفعه منها كنصيب للموظفين هو من استحقاقات الموظفين وليس مصروف إضافي.

مثال: نفترض أن شركة العمار والجميعة للمقاولات صرفت رواتب موظفيها السعوديين البالغة ٥٠٠,٠٠٠ ريال، ولأن الشركة حسب النظام مفروض عليها الاشتراك في المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، فقد خصمت على الموظفين السعوديين نسبة ٩٪ من رواتبهم لصالح المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية ومبلغها ٤٥,٠٠٠ ريال.

المطلوب: كيفية معالجة هذه العملية في دفاتر الشركة.

الحل:

القيد المحاسبي لدفع المصروفات في شركة العمار والجميعة هو:

٥٠٠,٠٠٠ من حـ/ مصاريف الرواتب

إلى مذكورين

٤٥,٠٠٠ حـ/ المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية

٤٥٠,٠٠٠ حـ/ البنك

ويكون القيد المحاسبي لصرف استحقاقات المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية بفرض خضوع الشركة لفرع الأخطار المهنة (٢٪) بحكم أنها شركة مقاولات هو:

من مذكورين

٥٥,٠٠٠ حـ/ مصاريف التأمينات الاجتماعية

٤٥,٠٠٠ حـ/ المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية (حصة الموظفين)

١٠٠,٠٠٠ إلى حـ/ البنك

وهنا نلاحظ أن الشركة دفعت ١٠٠,٠٠٠ ريال فقط للتأمينات ٥٥,٠٠٠ ريال تحملتها الشركة و ٤٥,٠٠٠ ريال يتحملها الموظفين، حيث خصمت من استحقاقاتهم وهذه من المجالات التي قد تحاول الشركات عن طريقها زيادة المصروفات بتحميل الربح لمبلغ ١٠٠,٠٠٠ ريال وليس ٥٥,٠٠٠ ريال. لذلك فالنظام لم يرفض هذا المصروف فقد قبله من ضمن مصروفات الرواتب ولكن النظام رفض تكرار تحميل دخل المكلف

بهذا المصروف مرتين. كما أن تحمل المنشآت لحصة الموظفين في التأمينات الاجتماعية غير مقبولة نظاماً وتعتبر في حكم التبرع للموظفين، وهذه لم يجزها النظام.

٦- **الرشاوى:** النظام الضريبي السعودي لا يجيز قبول أي رشاوى أو مبالغ مشابهة والتي يعد ارتكابها عملاً جنائياً بمقتضى أنظمة المملكة حتى لو تم دفعها بالخارج.

٧- **المصاريف الترفيهية:** لم يجز النظام الضريبي دفع أية مبالغ تعتبر في حكم المصاريف الترفيهية كمصاريف الحفلات، واللقاءات الرياضية، والأنشطة والرحلات الترفيهية، وما شابه ذلك.

٨- **الغرامات والجزاءات:** من المصاريف غير جائزة الحسم ما يدفعه المكلف من الغرامات أو الجزاءات المالية المسددة أو الواجبة السداد لأي جهة في المملكة، مثل المخالفات المرورية، ومخالفات الإضرار بالمرافق العامة. أما الغرامات المالية المترتبة بسبب مخالفة شروط تعاقدية كغرامات تأخير التنفيذ أو سوء التنفيذ، فيجوز حسمها بشرط أن تكون موثقة من الجهة المتعاقد معها المكلف، وأن يتم التصريح عنها ضمن إيرادات المكلف في سنة استردادها.

٩- **مصاريف الضيافة:** لا تعد مصاريف الضيافة ضمن المصاريف الجائزة الحسم قياساً على المصاريف الترفيهية.

١٠- **فوائد رأس المال:** عندما يجتمع رأس المال والعمل معاً ويشكلان عناصر إنتاج الدخل فقد يؤخذ في الاعتبار فائدة لرأس المال، وهذا بالتأكيد غير مقبول من الناحية الضريبية باعتباره توزيعاً للربح وليس عبئاً عليه.

١١- **التعويضات المدفوعة:** لا يجوز حسم أي تعويض سواءً كان نقداً أو عيناً، المدفوع للشريك أو المساهم أو لأي من أفراد عائلته من الوالدين والزوج والأبناء والإخوة، مقابل ممتلكات أو خدمات قدمها للشركة والتي تزيد قيمتها على سعر السوق السائد في تاريخ العملية.

١٢- **مصاريف الاستهلاك الشخصي:** أي مصاريف للشخص الطبيعي عن استهلاكه الشخصي، مثل سحوباته الشخصية، ونفقة الإعالة لأفراد أسرته، أو نفقات تعليمهم. تعتبر من المصاريف غير جائزة الحسم.

١٣- **المبالغ المدفوعة للمراكز الرئيسة بالخارج:** لم يجز النظام الضريبي السعودي حسم المبالغ المدفوعة للمراكز الرئيسة بالخارج من قبل الفروع العاملة بالمملكة

والمملوكة لها بالكامل مقابل إتاوة أو ريع أو عمولة أو عوائد القروض أو أي رسوم مالية أخرى وكذلك المصاريف الإدارية والعمومية غير المباشرة التي تم تحديدها بأسلوب التوزيع على أساس تقديري.

١٤- **المبالغ المدفوعة للسماسرة والوكلاء خارج المملكة:** لا تعد المبالغ المدفوعة للسماسرة والوكلاء خارج المملكة أتعاب خدمات فنية واستشارية ومن ثم لا تخضع لضريبة الاستقطاع سواءً دفعت لأطراف مستقلة أو ذات علاقة.

١٥- **الخسائر المتحققة خارج المملكة.**[٦] تطبيقاً لمبدأ الإقليمية الذي يأخذ به النظام الضريبي السعودي فإن الأرباح المتحققة خارج المملكة لا تخضع للضريبة، ومن باب أولى أن الخسائر التي تتحقق خارج المملكة لا تحمل على الوعاء الضريبي داخل المملكة سواء كانت المصاريف من فرع أو من مركز رئيسي في الخارج.

١٦- **خسائر تحويل العملة:** بين النظام الضريبي أنه لا يعتد بأرباح أو خسائر تحويل العملة الناتجة عن إعادة التقييم للأغراض الضريبية. فهي تعتبر من المصاريف غير جائزة الحسم. فمثل هذه الأرباح أو الخسائر تعتبر من وجهة النظر الضريبية غير حقيقية، والنظام الضريبي السعودي كغيره من الأنظمة الضريبية لا يقوم إلا على الأحداث الحقيقية، ويحتسب إجمالي الدخل والوعاء الضريبي بالريال السعودي. وإذا تضمن احتساب الدخل مبلغاً بعملة غير الريال السعودي يحسب المبلغ للأغراض الضريبية بالريال السعودي وبسعر الصرف المعلن عن مؤسسة النقد العربي السعودي في تاريخ العملية.

المصاريف الجائزة الحسم:

تعتبر المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل، سواء كانت مسددة أو مستحقة، والمتكبدة خلال السنة الضريبية هي مصاريف جائزة الحسم عند احتساب الوعاء الضريبي، وذلك بشروط حددها النظام وفصلت في بعضها اللائحة ومن المصاريف الجائزة الحسم ما يلي:

١- **الأجور والرواتب:** يجوز حسم الأجور والمرتبات وما في حكمها التي تتكبدها المنشأة، ويتطلب قبولها كمصروف إرفاق شهادة من التأمينات الاجتماعية توضح الأجور الخاضعة لنظام التأمينات الاجتماعية مع شهادة المحاسب القانوني توضح الأجور غير الخاضعة بالتفصيل.

٢- **الديون المعدومة:** يجوز للمكلف حسم الديون المعدومة الناتجة عن بيع بضاعة أو خدمات سبق التصريح بها إيراداً ويجوز حسم الدين المعدوم عند شطبه من دفاتر المكلف متى توافر دليل الإثبات المناسب على استحالة تحصيله، وتقبل الديون المعدومة التي تتوافر فيها الضوابط التالية:

- أن يكون قد سبق التصريح عن الديون المعدومة في الإقرار ضمن إيرادات المكلف في سنة استحقاق الإيراد.
- أن تكون الديون المعدومة ناتجة عن بيع بضاعة أو تقديم خدمات.
- أن يقدم المكلف شهادة من محاسبه القانوني تفيد شطب هذه الديون من الدفاتر بموجب قرار من صاحب الصلاحية.
- أن يتم اتخاذ كافة الإجراءات القانونية لتحصيل الديون، ويثبت عدم إمكانية تحصيلها بدليل مقنع، كصدور حكم قضائي، أو ثبوت إفلاس المدين.
- ألا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلف.
- التزام المكلف بالتصريح عن الديون ضمن دخله متى تم تحصيلها.

وقد فصلنا ذلك بأمثلة عند الحديث عن إجراءات فحص المدينين.

٣- **قسط استهلاك الأصول الثابتة:** أجاز النظام الضريبي تحميل دخل المكلف بأقساط استهلاك للأصول الثابتة، لكنه حدد بعض الشروط لقبول هذا المصروف، وأيضاً حدد النسب القصوى المسموح بتحميلها لحسابات المكلفين، وقد ناقشنا ذلك بالتفصيل في هذا الجزء عند الحديث عن إجراءات فحص الأصول الثابتة.

وإذا كان الاستهلاك السنوي للمكلف بموجب الحسابات النظامية أقل من الاستهلاك السنوي بموجب أحكام النظام الضريبي ولائحته التنفيذية، فإنه يجوز للمكلف أن يقدم إقراره حسب النسب النظامية الواردة في النظام الضريبي بحسب المجموعات الاستهلاكية التي حددها النظام.

٤- **مصاريف إصلاحات وتحسينات الأصول:** يجوز حسم المصاريف المتكبدة في كل مجموعة عن الإصلاحات أو التحسينات التي أجراها المكلف على الأصول المستهلكة الواقعة في تلك المجموعة. على ألا تزيد قيمة المصاريف المسموح بها لكل سنة عن نسبة (٤٪) من باقي قيمة المجموعة في نهاية تلك السنة. والمبلغ الزائد يضاف إلى باقي قيمة المجموعة.

٥- **مصاريف المسح الجيولوجي والأعمال التمهيدية:** تحسم مصاريف المسح الجيولوجي والأعمال التمهيدية لاستخراج الموارد الطبيعية على شكل مصاريف إطفاء، وبمعدل الاستهلاك المحدد في النظام، حيث تشكل هذه المصاريف مجموعة مستقلة تستهلك بحد أقصى (٢٠٪). وينطبق ذلك على مصاريف الأصول غير الملموسة، التي يتحملها المكلف في شراء حقوق المسح الجيولوجي ومعالجة واستغلال الموارد الطبيعية.

٦- **التبرعات:** يجوز لتحديد الوعاء الضريبي حسم التبرعات المدفوعة خلال السنة الضريبية إلى هيئات عامة، أو جمعيات خيرية مرخص لها بالمملكة لا تهدف إلى الربح وتجيز أنظمتها تلقي التبرعات.

٧- **عوائد القروض المتكبدة خلال السنة الضريبية:** تقبل في حال ارتباطها بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، أو ناتج المعادلة الآتية أيهما أقل:

دخل المكلف من عوائد القروض (+) ٥٠٪ من دخل المكلف الخاضع للضريبة مستبعداً منه الدخل من عوائد القروض (-) ٥٠٪ من المصاريف الجائزة الحسم بموجب نظام ضريبة الدخل مستبعداً منها مصاريف عوائد القروض.

* وتستثنى البنوك من تطبيق هذه المعادلة.

مثال١: على عوائد القروض:

في ٢٠١٤/١/١م قامت شركة (فارس) بإقراض شركة (تالا) مبلغ ١٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال بمعدل فائدة سنوي ٥٪. وفي نفس التاريخ قامت شركة (تالا) بإقراض شركة (ليان) مبلغ ٣,٥٠٠,٠٠٠ ريال بمعدل فائدة سنوي ٧٪. وعند مراجعة حسابات شركة (تالا) اتضح ما يلي:

- إجمالي إيرادات شركة (تالا) ٧,٤٠٠,٠٠٠ ريال.
- إجمالي مصروفات شركة (تالا) ٥,٢٣٠,٠٠٠ ريال.

المطلوب: حساب عائد القرض الذي سمح النظام الضريبي لشركة (تالا) أن تحمله على حساباتها.

١- دخل القرض	٢٤٥,٠٠٠
٢- يضاف إليه: ٥٠٪ من (أ - ب): (حسب المادة التاسعة من اللائحة) أ= دخل المكلف مستبعداً منه دخل القرض (٧,٤٠٠,٠٠٠ - ٢٤٥,٠٠٠) = ٧,١٥٥,٠٠٠ ريال ب= مصاريف المكلف مستبعداً منها مصاريف عوائد القرض (٥,٢٣٠,٠٠٠ - ٧٥٠,٠٠٠) = (٤,٤٨٠,٠٠٠) ريال	
٥٠٪ من　٢,٦٧٥,٠٠٠ ريال	١,٣٣٧,٥٠٠
الحد الأقصى المسموح بحسمه مجموع (١+٢)	١,٥٨٢,٥٠٠

حيث إن المبلغ الذي حسمه المكلف لم يزد على الحد الأقصى المسموح بحسمه نظاماً، فلا توجد أي مبالغ مرفوضة أو فروقات يعدل بها صافي الدخل المحاسبي.

مثال٢: على عوائد القروض:

بافتراض نفس بيانات المثال السابق فيما عدا أن شركة (تالا) لم تقم بإقراض شركة «ليان» أية مبالغ خلال السنة، وبالتالي لم تحصل على عوائد من قروض. وإجمالي إيرادات شركة (تالا) كانت ٥,٨٠٠,٠٠٠ ريال.

المطلوب: حساب عائد القرض الذي يحق للشركة أن تحمله على حساباتها خلال عام ٢٠١٢م.

١- دخل القرض	صفر
٢- يضاف إليه:٥٠٪ من (أ - ب) (حسب المادة التاسعة من اللائحة) أ= دخل المكلف مستبعداً منه دخل القرض (٥,٨٠٠,٠٠٠ - صفر) = ٥,٨٠٠,٠٠٠ ريال ب= مصاريف المكلف مستبعداً منها مصاريف عوائد القرض (٥,٢٣٠,٠٠٠ - ٧٥٠,٠٠٠) = (٤,٤٨٠,٠٠٠) ريال	
٥٠٪ من　١,٣٢٠,٠٠٠ ريال	٦٦٠,٠٠٠
الحد الأقصى المسموح بحسمه مجموع (١+٢)	٦٦٠,٠٠٠

يتضح مما سبق أن عائد القرض المحسوم يزيد عن عائد القرض النظامي بمقدار:

(٧٥٠,٠٠٠ - ٦٦٠,٠٠٠) = ٩٠,٠٠٠ مما يستوجب رده للوعاء الضريبي

في إجابة عن بعض التساؤلات ذكرت مصلحة الزكاة والدخل على موقعها على الشبكة أنه لا يحق للمكلف الذي تكبد فوائد قرض خلال السنة ولم يحقق دخلاً خاضعاً للضريبة أو دخلاً من عوائد القروض أن يحسم أي مبلغ من فوائد القروض التي تكبدها خلال السنة حتى لا يتم ترحيل خسائر ناتجة عن فوائد قرض وذلك وفقاً للفقرة (٢) من المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية.

٨- **مصاريف البحوث والتطوير:** يجوز حسم مصاريف البحوث والتطوير المتكبدة في المملكة خلال السنة الضريبية المرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، ومنها مصروفات الأبحاث والتطوير، أو التجارب في المجالات الفنية، أو العلمية، أو الهندسية، أو نظم الحاسب الآلي أو نحوه ولا يجوز حسم مصاريف شراء الأرضي أو المعدات التي تستخدم في أغراض البحث، فالأراضي تعتبر من الأصول الثابتة غير القابلة للاستهلاك والمعدات تستهلك كأصل ثابت.

٩- **الاحتياطيات والمخصصات:** الهدف من تكوين الاحتياطيات، مختلف عن هدف تكوين المخصصات فالمخصص يكوّن لتجنب خسارة متوقعة في المستقبل مقدرة القيمة، ويعتبر عنصراً من عناصر التكاليف ويظهر ما يخص السنة منه في قائمة الدخل. ويكوّن المخصص بغض النظر عن نتائج الشركة أي سواءً كانت نتيجتها ربحاً أو خسارة. أما الاحتياطيات فتكوّن بتحويل جزء من أرباح المنشأة لمواجهة ظروف مستقبلية محتملة مثل مواجهة خسائر غير محددة أو لتدعيم المركز المالي للشركة خصوصاً الشركات ذات النظرة الإستراتيجية. فمثلاً شركة سابك ومن خلال قوائمها المالية للعام المالي ٢٠١٢م المنشورة عل موقع السوق المالي السعودي، نجد أن رأس مال الشركة هو ٣٠ مليار ريال ولتدعيم المركز المالي للشركة فقد كونت الشركة احتياطياً نظامياً بمبلغ ١٥ ملياراً واحتياطياً عاماً بمبلغ حوالي (٨٤) ملياراً، إضافة للأرباح المبقاة. التي تقدر بأكثر من (١٨) مليار ريال فشركة سابك دعمت مركزها المالي بهذه الحسابات لتتجاوز حقوق الملكية (١٩٧) مليار ريال. فالاحتياطيات تكوّن في حال تحقيق الشركة لأرباح وتعتبر من استعمالات الربح وليست عبئاً عليه وتظهر في حساب التوزيع وليس في حساب الأرباح والخسائر.

النظام الضريبي السعودي أجاز تكون بعض المخصصات كاستثناء للقاعدة العامة بعدم جواز تكوين المخصصات والاحتياطيات ومن ذلك مخصص (مجمع) استهلاك الأصول الثابتة لجميع المكلفين وذلك وفق ضوابط محددة سبق الحديث عنها. وأما

تكوين الاحتياطيات مثل الاحتياطي النظامي أو العام فلا أثر لها على أرباح المنشأة فهي تحول من الأرباح إلى هذه الاحتياطيات.

وسمح النظام الضريبي بتكوين مخصص الديون المشكوك في تحصيلها في البنوك فقط دون المنشآت الأخرى، على أن يقدم البنك شهادة من مؤسسة النقد العربي السعودي تتضمن تحديد مقدار الديون المشكوك في تحصيلها، والديون المحصلة منها خلال العام التي يجب التصريح عنها ضمن وعاء الضريبة في سنة تحصيلها.

كما أجاز النظام الضريبي تكوين احتياطي الأقساط غير المكتسبة (مقدار الجزء من الأقساط المحصلة أو المثبتة في الدفاتر الذي يغطي أخطار تتعلق بالسنة أو السنوات الضريبية التالية)، واحتياطي الأخطار القائمة (مقدار التعويضات عن المطالبات المستلمة أو المبلَّغ عنها خلال السنة الضريبية ولم تستكمل إجراءات صرفها خلال السنة الضريبية)، في شركات التأمين و/أو إعادة التأمين، بشرط إعادتها للوعاء في السنة الضريبية التالية، وأن يكون تحديدها وفقاً للمعايير المهنية المتبعة في هذا النشاط.

ويمكن القول إن النظام الضريبي السعودي لا يقبل تطبيق مبدأ من مبادئ المحاسبة وهو مبدأ الحيطة والحذر الذي يجبر المنشآت على أخذ أي خسائر محتملة في الاعتبار عند إعداد القوائم المالية للمنشأة مع عدم أخذ أي أرباح مازالت محتملة في الاعتبار، ولنا القول إن هناك استثناء لتطبيق هذا المبدأ، فقد بينت المادة السابعة والعشرون من النظام الضريبي وتحت عنوان المخزون في الفقرة (هـ) منها أن قيمة بضاعة نهاية المدة هي التكلفة الدفترية أو القيمة السوقية أيهما أقل في ذلك التاريخ، وعلى المكلف احتساب التكلفة الدفترية للبضاعة بطريقة المتوسط المرجح، إلا أنه يجوز له بعد الحصول على إذن خطي من المصلحة استخدام طريقة أخرى، ولا يجوز تغيير الطريقة التي يختارها إلا بعد موافقة المصلحة. وهذا يعتبر تطبيقاً للمبدأ المحاسبي الحيطة والحذر. ففي هذا تكوين لمخصص غير ظاهر يطفئ مباشرة في قيمة المخزون دون أن يكون له حساب مستقل في القوائم المالية.

١٠- **المستخدم من المخصصات خلال العام:** للمكلف تخفيض أرباحه الدفترية بالمستخدم من المخصصات خلال العام، أو بقيمة ما تم إعادته منها إلى الإيرادات، أو تخفيضه للمصروفات بعكس قيدها، ومنها على سبيل المثال لا الحصر، مخصص مكافأة ترك الخدمة، مخصص الديون المشكوك في تحصيلها، مخصص هبوط الأسعار ....، بشرط أن يكون المستخدم من المخصص مبالغ مدفوعة أو متحققة

خلال السنة الضريبية بموجب المستندات المؤيدة وأن يكون سبق رد المخصص للوعاء في سنة تكوينه. والمخصصات تعتبر من العناصر المؤثرة على أرباح المنشأة وتكوينها غير مقبول ضريبياً، ولهذا ما يستخدم منها يعتبر من التكاليف واجبة الحسم والمقبولة نظاماً.

مثال: على المخصصات المستخدمة:

ظهرت المعلومات التالية عن حسابات شركة الحريري (مستثمر أجنبي) للعام المالي ٢٠١٢م.

والمطلوب: تحديد الوعاء الضريبي لهذه الشركة؟

حسابات المصروفات	المبلغ	حسابات الإيرادات	المبلغ
إجمال المصروفات	٢,٨٠٠,٠٠٠	إجمالي الإيرادات	٣,٤٥٠,٠٠٠
مصروف مكافأة ترك الخدمة	٣٥٠,٠٠٠		
صافي الإيرادات	٣٠٠,٠٠٠		

وقد بلغت المكافآت المدفوعة من الشركة لموظفيها خلال العام المالي ٢٠١٢م ٢٦٠,٠٠ ريال.

الحل:

من خلال بيانات الشركة نجد أنها حملت الأرباح مبلغ ٣٥٠,٠٠٠ ريال كمصروف مكافأة نهاية الخدمة والنظام الضريبي السعودي سمح فقط بما استخدم من هذه المخصصات خلال العام المالي، أي ما دفع فعلاً للموظفين وهو حسب البيانات ٢٦٠,٠٠٠ ريال وعليه يكون الوعاء الضريبي للشركة على النحو التالي:

صافي الدخل حسب بيانات الشركة	٣٠٠,٠٠٠
يضاف إليه المبلغ المحمل بالزيادة كمصروف مكافأة نهاية خدمة (٣٥٠,٠٠٠ – ٢٦٠,٠٠٠)	٩٠,٠٠٠
الوعاء الضريبي	٣٩٠,٠٠٠

وبالتالي تكون الضريبة المستحقة على الشركة:

٣٩٠,٠٠٠ × ٢٠٪ = ٧٨,٠٠٠ ريال.

وهنا نجد أن مصلحة الزكاة والدخل وتطبيقاً للنظام الضريبي قبلت كمصروف ما حمل على الأرباح والخسائر من مكافأة لنهاية الخدمة للموظفين المدفوعة لهم، ولم تقبل ما حمل كمخصص لهذا البند.

١١- **المساهمات في صناديق التقاعد النظامية:** يجوز حسم مساهمات صاحب العمل لصالح الموظف في صناديق التقاعد النظامية وصناديق التوفير والادخار المؤسسة وفقاً لأنظمة المملكة على لا تزيد على نسبة ٢٥٪ من دخل الموظف قبل احتساب مساهمة صاحب العمل، على أن تكون صناديق التوفير والادخار مؤسسةً وفق نظام خاص بها يوضح شروط وحقوق المشاركين فيها، وأن يكون التزام المنشأة وارداً في عقد التوظيف، أو في عقد تأسيسها، مع توافر الشخصية المستقلة لهذه الصناديق عن شخصية المنشأة، ويجب أن تعد لهذه الصناديق حسابات منفصلة عن حسابات المنشأة على أن تراجع من قبل محاسب قانوني مستقل. ولا بد من أن تكون المبالغ المصروفة فقط لصناديق داخل المملكة فالتأمينات الاجتماعية المصروفة لصناديق ادخارية خارج المملكة ليست من المصاريف الجائزة الحسم.

مثال: على المساهمة في صندوق تقاعد:

قامت شركة الاتصالات الهولندية العاملة بالمملكة بتأسيس صندوق تأمينات تقاعدية لصالح موظفيها السعوديين، وأدرجت ضمن مصاريفها العمومية والإدارية مبلغ ٢٠٥,٠٠٠ ريال تحت بند مساهمة الشركة في صندوق التأمينات لصالح الموظفين، وقدمت الشركة مستندات ثبوتية بتوافر الشروط اللازمة لقبول هذا المصروف كما وردت بالنظام واللائحة وبفحص حسابات الشركة تبين ما يلي:

البيان	أ. أديب أبانمي	أ. صالح العواجي	د. عبدالله الغفيلي	الإجمالي
الراتب السنوي	٢١٦,٠٠٠	٢٦٤,٠٠٠	٢٨٨,٠٠٠	٧٦٨,٠٠٠
مساهمة الشركة في التأمينات	٤٥,٠٠٠	٧٠,٠٠٠	٩٠,٠٠٠	٢٠٥,٠٠٠
الإجمالي	٢٦١,٠٠٠	٣٣٤,٠٠٠	٣٧٨,٠٠٠	٩٧٣,٠٠٠

المطلوب: تحديد المساهمات المقبولة والمرفوضة وفق النظام الضريبي السعودي.

الحل:

- بالنسبة للموظف أ. أديب أبانمي فإن كل المساهمة في الصندوق التأمينات البالغة

٥٠,٠٠٠ ريـال مقبولة حيـث إنها لا تزيد على الحد الأقصى (٢١٦,٠٠٠ × ٢٥٪ = ٥٤,٠٠٠ ريال)

- أما الموظف أ. صالح العواجي فإن المساهمة المقبولة هي:

(٢٦٤,٠٠٠ × ٢٥٪ = ٦٦,٠٠٠ ريال) و ما يضاف للوعاء ٤,٠٠٠ ريال.

- والموظف د. عبدالله الغفيلي تكون المساهمة المقبولة هي:

(٢٨٨,٠٠٠ × ٢٥٪ = ٧٢,٠٠٠ ريال) و ما يضاف للوعاء ١٨,٠٠٠ ريال.

١٢- **ترحيل الخسـائر:** يجوز ترحيل صافي الخسـائر التشـغيلية إلى السنة الضريبية التي تلي السـنة التي تحققت فيها الخسارة، وتحسـم الخسارة المرحلة من الوعاء الضريبي للسـنوات الضريبية التالية. فيحق للمكلف ترحيل الخسـائر التشغيلية المعدلة، للأغراض الضريبية، إلى السـنوات الضريبية التي تلي سنة الخسارة وذلك بتخفيض أرباح السـنوات التالية إلى أن يتم اسـترداد كامل الخسـائر التشغيلية المتراكمة، دون التقيد بمدة محددة، والحد الأقصى المسـموح بحسـمه في كل سنة ضريبية هو (٢٥٪) من الربح السـنوي طبقاً لإقـرار المكلف. وهذا لا ينطبق على الخسـائر التشـغيلية التي يتكبدها المكلف خلال فترة الإعفـاء الضريبي، أو على الخسـائر التشغيلية المتحققة من مزاولة أوجه نشاط غير خاضعة أصلاً للضريبة بموجب نظام ضريبة الدخل، حيث لا يحق للمكلف ترحيل مثل تلك الخسائر. ولا يسمح بترحيل خسائر لم يتم تحديدها بموجب حسابات نظامية مدققة من محاسب قانوني مرخص له بالمملكة. كما لا يجوز ترحيل خسائر لشركة أموال حدث تغيير أو تعديل في ملكيتها أو في السيطرة عليها بما نسبته (٥٠٪) أو أكثر.

مثال١: على ترحيل الخسائر:

كانت الخسائر الضريبية المرحلة حتى نهاية ٢٠١١/١٢/٣١م لشركة الفهد والعسيري ٢,٦٧٥,٠٠٠ ريال (بناء على الربط الضريبي وليس إقرار المكلف). وفي ٢٠١٣/٢/٢٥م قدمت الشـركة إقرارها الضريبي عن عام ٢٠١٢م بأربـاح قدرها ١,٨٩٠,٠٠٠ ريال وعند فحص حسابات الشركة قامت مصلحة الزكاة والدخل برد بعض المصروفات غير جائزة الحسم للوعاء الضريبي للشركة تبلغ قيمتها ٢٥٠,٠٠٠ ريال.

المطلوب: تحديد الربح الخاضع للضريبة عام ٢٠١٢م وتحديد رصيد الخسائر المرحلة لعام ٢٠١٣م.

الحـل:

الربح الخاضع للضريبة لعام ٢٠١٢م = الربح المعدل (-) ٢٥٪ من الربح طبقاً لإقرار المكلف.

الربح المعدل = ١,٨٩٠,٠٠٠ + ٢٥٠,٠٠٠ = ٢,١٤٠,٠٠٠ ريال

الربح الخاضع للضريبة = ٢,١٤٠,٠٠٠ - (١,٨٩٠,٠٠٠× ٢٥٪)

= ٢,١٤٠,٠٠٠ - ٤٧٢,٥٠٠ = ١,٦٦٧,٥٠٠ ريال.

رصيد الخسائر المرحلة لعام ٢٠١٣م = ٢,٦٧٥,٠٠٠ - ٤٧٢,٥٠٠ =٢,٢٠٢,٥٠٠ ريال.

مثال٢: على ترحيل الخسائر:

فيما يلي البيانات المالية لشـــركة المفلح شاملةً الأرباح طبقاً لإقرار المكلف والأرباح الظاهرة في الربط الضريبي لمصلحة الزكاة:

العام	الربح طبقاً لإقرار الشركة		الربح الظاهر في الربط	
٢٠٠٩/١٢/٣١م	(٧٥٠,٠٠٠)	خسائر	(٣٥٠,٠٠٠)	خسائر
٢٠١٠/١٢/٣١م	٣٢٠,٠٠٠	أرباح	٧٢٠,٠٠٠	أرباح
٢٠١١/١٢/٣١م	(٣٦٠,٠٠٠)	خسائر	(١٦٠,٠٠٠)	خسائر
٢٠١٢/١٢/٣١م	٣١٠,٠٠٠	أرباح	١,١٩٠,٠٠٠	أرباح
٢٠١٣/١٢/٣١م	١,٣٣٠,٠٠٠	أرباح	٢,١٥٠,٠٠٠	أرباح
٢٠١٤/١٢/٣١م	١,٠٠٠,٠٠٠	أرباح	١,٢٥٠,٠٠٠	أرباح

المطلوب: تحديد الوعاء الضريبي للشـــركة للأعوام من ٢٠٠٩ إلى ٢٠١٤. مع تحديد رصيد الخسائر المرحلة ضريبياً حتى العام المالي ٢٠١٥م.

الحل:

الوعاء الضريبي للشركة للأعوام من ٢٠٠٩ إلى ٢٠١٣ والخسائر المرحلة.

- وعـــاء الضريبة لعام ٢٠٠٩م = صفر لعدم وجود أرباح للشـــركة حســـب ما جاء في الربط الضريبي على الشركة.
- رصيد الخسائر المرحلة = ٣٥٠,٠٠٠ ريال، وفق ربط المصلحة.
- وعاء الضريبة لعام ٢٠١٠م = أرباح العام المعتمدة - ٢٥٪ من الربح طبقاً للإقرار.

= ٧٢٠,٠٠٠ – (٣٢٠,٠٠٠ × ٢٥٪)

= ٧٢٠,٠٠٠ – ٨٠,٠٠٠ = ٦٤٠,٠٠٠ ريال

- رصيد الخسائر المرحلة = ٣٥٠,٠٠٠ – ٨٠,٠٠٠ = ٢٧٠,٠٠٠ ريال
- وعاء الضريبة لعام ٢٠١١م = صفر لعدم وجود أرباح للشركة.
- رصيد الخسائر المرحلة = ٢٧٠,٠٠٠ + ١٦٠,٠٠٠ = ٤٣٠,٠٠٠ ريال.
- وعاء الضريبة لعام ٢٠١٢م = أرباح العام المعتمدة – ٢٥٪ من الربح طبقاً للإقرار

= ١,١٩٠,٠٠٠ – (٣١٠,٠٠٠ × ٢٥٪)

= ١,١٩٠,٠٠٠ – ٧٧,٥٠٠ = ١,١١٢,٥٠٠ ريال.

- رصيد الخسائر المرحلة = ٤٣٠,٠٠٠ – ٧٧,٥٠٠ = ٣٥٢,٥٠٠ ريال.
- وعاء الضريبة لعام ٢٠١٣م = أرباح العام المعتمدة – ٢٥٪ من الربح طبقاً للإقرار

= ٢,١٥٠,٠٠٠ – (١,٣٣٠,٠٠٠ × ٢٥٪)

= ٢,١٥٠,٠٠٠ – ٣٣٢,٥٠٠ = ١,٨١٧,٥٠٠ ريال.

- رصيد الخسائر المرحلة لعام ٢٠١٤م = ٣٥٢,٥٠٠ – ٣٣٢,٥٠٠ = ٢٠,٠٠٠ ريال.
- وعاء الضريبة لعام ٢٠١٤م = أرباح العام المعتمدة – ٢٥٪ من الربح طبقاً للإقرار

= ١,٢٥٠,٠٠٠ – (١,٠٠٠,٠٠٠ × ٢٥٪)

= ١,٢٥٠,٠٠٠ – ٢٠,٠٠٠ = ١,٢٣٠,٠٠٠ ريال. لم يتم خصم سوى ٢٠,٠٠٠ ريال نظراً لأن الرصيد المتبقي من الخسائر المرحلة ضريبياً لعام ٢٠١٤م هو ٢٠,٠٠٠ ريال.

- رصيد الخسائر المرحلة لعام ٢٠١٥م = صفر لأنه تم إطفاء جميع الخسائر المرحلة في العام المالي ٢٠١٤م.

١٣- **الضرائب التي تدفعها الشركات السعودية المختلطة خارج المملكة:** يجوز حسم الضرائب التي تدفعها الشركات السعودية المختلطة خارج المملكة كضريبة المبيعات وضريبة القيمة المضافة وغيرها نتيجة قيامها بالعمل خارج المملكة للأغراض الضريبية والزكوية بالمملكة، فيما عدا ضرائب الدخل المسددة أو المستحقة في المملكة أو أي دول أخرى فلا يجوز حسمها ولا حسم أي غرامات أو جزاءات متعلقة بها.

١٤- **مكافآت نهاية الخدمة:** تعتبر مكافآت نهاية الخدمة المدفوعة فعلاً وفقاً لأنظمة العمل في المملكة مصاريف جائزة الحسم. ولا يجوز حسم أي مخصصات مكونة لهذا الغرض.

١٥- **المصاريف المدرسية:** المصاريف المدرسية جائزة الحسم بشرط أن تكون مدفوعة لمدرسة محلية، وأن تكون هذه الميزة متضمنة في عقد التوظيف. وعلى الفاحص أن يتأكد من تضمين عقود الموظفين مثل هذه المميزات، كما وأنه لا بد من توافر المستندات المؤيدة لدفع هذه المصاريف لمدارس محلية مثل إقرارات من المدارس بإلحاق أبناء الموظفين بتلك المدارس إضافةً لسندات التحصيل من المدرسة وكذلك سندات التعويض المقدمة من الشركة للموظف، وبدون هذه المستندات لا يمكن أن يقبل هذا المصروف حتى مع تحقق الشروط الأخرى لقبول هذه التكلفة.

إجراءات فحص الإيرادات:

الفاحص الضريبي كالمراجع له أهداف رئيسية يرغب في تحقيقها عند فحص الإيرادات فهو يهدف إلى دراسة وتقويم نظام الرقابة الداخلية للإيرادات والتأكد من أن أرصدة الحسابات منطقية وصحيحة، وأنه قد تم قيد جميع الإيرادات الخاصة بالفترة المالية الحالية وأنه تم تصنيفها بالشكل الصحيح وأنها مؤيدة بالمستندات اللازمة. وعلى الفاحص التحقق من صحة تصنيفها من إيرادات التشغيل العادية، والإيرادات الأخرى، والإيرادات غير المتكررة. تسهيلاً لتطبيق النظام الضريبي.

هناك علاقة بين حسابات الإيرادات والحسابات الأخرى بالقوائم المالية فيرتبط تحقيق معظم حسابات الإيرادات بتحقيق حسابات الأصول أو الخصوم المرتبطة بهذه الإيرادات. وفيما يلي بعض بنود الإيرادات وعلاقتها ببنود المركز المالي.(٧)

بنود قائمة المركز المالي	الإيرادات المرتبطة بها
المدينون	المبيعات
أوراق القبض	الفوائد (إن وجدت)
الأوراق المالية والاستثمارات الأخرى	الفوائد، الأرباح، أرباح البيع، نصيب الشركة في أرباح الشركة التابعة
المباني والآلات والمعدات. إلخ	الإيجار، وأرباح أو خسائر البيع

وهذا يؤكد أن فحص الإيرادات لن يكون منفصلاً عن فحص الحسابات الأخرى وإنما عمليات الفحص مترابطة ومكملة لبعضها، ففحص بعض الأصول أو الخصوم أو حقوق الملكية يؤدي إلى التحقق أيضاً من حسابات الإيرادات.

خلال هذا الفصل ناقشنا بعض الإجراءات الخاصة بالإيرادات عند عرض إجراءات فحص المبيعات والمشتريات والمخزون وسنضيف مزيداً من هذه الإجراءات الضرورية

لفحـــص الإيرادات. فعلى الفاحص أن يقوم بإعداد جـــداول للمبيعات للفترة الحالية وفترات ســـابقة للتحقق من التغيرات ودراسة أسباب الفروق ومدى معقوليتها، وعليه تحليـــل المبيعات للفترة محل المراجعة والمقارنة بالأســـتاذ العام وميزان المراجعة وعلى الفاحص أن يأخذ عيّنة من فواتير المبيعات ويتأكد من تســـجيلها بالدفاتر ومن صحة ترحيلها لحسابات المبيعات والعملاء، كما عليه أن يختبر تسلسل بعض فواتير المبيعات في يومية المبيعات، ويقارنها بأوامر تسليم البضاعة للتحقق من تسجيل كافة المبيعات ويتحقق من الأســـعار الـــواردة بالفواتير مع قوائم الأســـعار المعتمدة. ويقوم الفاحص باختيـــار عينة من أوامر تســـليم البضاعة ويتحقق من أنهـــا مطابقة للفواتير، وأنه تم التسليم وفقاً لأوامر الشراء الواردة من العميل. أيضاً عليه أن يأخذ عيّنة من الفواتير ويختبر مدى الالتزام بإجـــراءات الرقابة المفروضة واللوائح والتعليمات المنظمة لذلك والمعتمدة من المسئولين في المنشأة.

ولا شك أن هناك مصادر أخرى للإيرادات ومن ضمنها الاستثمارات، فعلى الفاحص أن يتأكد من أن الأرباح والخســـائر للاستثمارات قد تم حسابها بدقة وأن الدخل منها قد ســـجل بالطريقة الصحيحة وحسب المعايير والمبادئ المحاسبية والنظام الضريبي. ومن الإجراءات التي على الفاحص التركيز عليها مراجعة الفترات الانتقالية المتداخلة بين الســـنوات المالية للتأكد من فصل الإيرادات والخســـائر التي تخص الفترة الحالية عن الفترة اللاحقة والســـابقة مع التأكد من توافر المســـتندات المؤيدة لكافة الإيرادات والخسائر.

والدخـــل الخاضـــع للضريبة هو إجمالي الدخل المتحقق مـــن مصادر في المملكة خلاف الدخل المعفي، ويشتمل على كافة الإيرادات والأرباح والمكاسب مهما كان نوعها وطريقة دفعها والناتجة عن ممارسة النشاط في المملكة بما في ذلك الأرباح والمكاسب الرأسمالية وأي إيرادات عرضية.

وفيمـــا يلي نعرض للإيرادات الواجب ضمها للوعـــاء الضريبي والإيرادات التي لا تخضع للضريبة:

الإيرادات الخاضعة للضريبة:

١- **صافـي الربـح:** وهو صافي نتيجة المنشـــأة في نهاية الســـنة المالية بعد طرح كافة المصروفات من كافة الإيرادات، فصافي الربح المعدل حســـب النظام الضريبي هو ما يخضع للضريبة.

٢- **الأرباح الموزعة من الشركة المقيمة:** تخضع التوزيعات المدفوعة من شركة مقيمة إلى مساهم أو شريك غير مقيم، نقدية كانت أو عينية، وسواءً تم تحويلها ودفعها له أو قيدها لحسابه لضريبة استقطاع بواقع (٥٪). ولا يشمل ذلك توزيعات الشركات العاملة في مجال استثمار الغاز الطبيعي أو الزيت أو المواد الهيدروكربونية التي استثنيت من الخضوع لهذه لضريبة (مع ملاحظة أن الشركات العاملة في مجال تكرير وتسويق زيوت التشحيم والمنتجات البترولية ومشتقاتها لا تعد من الشركات العاملة في مجال استثمار الغاز الطبيعي أو الزيت أو المواد الهيدروكربونية وبالتالي تخضع توزيعاتها المدفوعة إلى غير المقيمين لضريبة الاستقطاع). كما تخضع لهذه الضريبة الأرباح المحولة من منشأة دائمة إلى أطراف مرتبطة وكذلك التوزيع الناتج عن التصفية الجزئية أو الكاملة للشركة بما يتجاوز رأس المال المدفوع. مع الأخذ في الاعتبار أن خضوع الشركة الموزعة للأرباح لضريبة الدخل لا يمنع من فرض ضريبة الاستقطاع على المبالغ الموزعة منها.

٣- **مبالغ يدفعها مقيم مقابل خدمات تمت بالكامل أو جزئياً في المملكة.**

٤- **الدخل المتحقق عن بيع أو ترخيص باستخدام ممتلكات صناعية أو فكرية في المملكة.**

٥- **أرباح الأسهم أو أتعاب الإدارة والمديرين التي تدفعها شركة مقيمة.**

٦- **الدخل المتحقق من الخدمات الفنية والاستشارية:** يخضع الدخل المتحقق من تقديم خدمات فنية أو استشارية للضريبة إذا كانت الخدمة مقدمة لشخص مقيم في المملكة. أو إذا كانت الخدمة مرتبطة بنشاط يمارس في المملكة.

٧- **مبالغ مقابل استغلال مورد طبيعي في المملكة.**

٨- **الدخل المتحقق عن التخلص من الحصص أو الشراكة في شركة مقيمة.**

٩- **الدخل المتحقق عن تأجير ممتلكات منقولة مستخدمة في المملكة.**

١٠- **الدخل المتحقق لشركة الأموال المقيمة في المملكة عن عملياتها وعمليات فروعها داخل أو خارج المملكة:** الشركات التابعة المسجلة خارج المملكة والمملوكة بالكامل لشركة سعودية مختلطة تخضع إيراداتها للزكاة وللضريبة حتى لو تحققت بالخارج طبقاً لأحكام الفقرة (٤) من المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي، ولا تعتبر ضرائب الدخل المدفوعة لدول أخرى نتيجة عمل الشركات التابعة خارج المملكة مصروفاً جائز الحسم إلا إذا كانت هناك اتفاقيات لتجنب الازدواج الضريبي بين المملكة وتلك الدول تعالج ذلك.(٨)

١١- **الدخل المتحقق من الأموال المنقولة وغير المنقولة التي تعود إلى أوجه نشاط في المملكة أو مرتبطة بها تمارس من خلال شخص مقيم.**

١٢- **مبالغ مقابل خدمات للمركز الرئيسي أو شركات مرتبطة:** تخضع للضريبة المبالغ مقابل خدمات التي تدفعها شركة مقيمة إلى مركزها الرئيس أو إلى شركة مرتبطة بها.

١٣- **عوائد القرض لغير المقيم:** تخضع عوائد القروض لغير المُقيم للضريبة إذا تم ضمان الدين بممتلكات منقولة أو غير منقولة موجودة في المملكة. أو إذا كان المقترض مقيماً في المملكة. أو إذا كان القرض مرتبطاً بنشاط يمارس في المملكة من خلال منشأة دائمة.

١٤- **الإعانات الحكومية:** تعتبر الإعانات المقدمة من الدولة من الدخول الخاضعة للضريبة حسب النص الوارد في المادة الثامنة من النظام الضريبي السعودي، إذ بينت أن الدخل الخاضع للضريبة هو إجمالي الدخل شاملاً كافة الإيرادات والأرباح والمكاسب مهما كان نوعها ومهما كانت صورة دفعها الناتجة عن مزاولة النشاط بما في ذلك الأرباح الرأسمالية وأي إيرادات عرضية، مستقطع منه الدخل المعفي. وهذا النص يدخل الإعانات الحكومية ضمن الوعاء الضريبي للمنشآت التجارية، فهي مثل عناصر الدخل الأخرى المؤثرة على ربحية الشركة عن طريق تخفيض أسعار المنتجات التي تقدمها المنشأة مقابل هذه الإعانة.

١٥- **التعويضات المستلمة:** تأخذ مبالغ التعويض المستلمة صفة المعوض عنه من ناحية خضوعها للضريبة من عدمه، فالتعويض عن تلف بضاعة يعتبر إيراداً يخضع للضريبة، في حين أن التعويض عن تلف أصل من الأصول الثابتة لا يعتبر كذلك. أي يعتبر تخلصاً من الأصل وتتم معالجته وفقاً للمادة (١٩) من النظام الضريبي.

ويمكن القول إن التعويضات يمكن تصنيفها إلى نوعين، الأول التعويضات لمقابلة أضرار بسبب عدم تنفيذ العقود أو التأخير فيها (غرامات التأخير)، وهذه تخضع للضريبة في سنة تحصيلها. والنوع الثاني هو التعويضات بسبب فقد أو تلف أحد الأصول الثابتة وهذه لا يخضع المستخدم منها في إحلال أصول جديدة محلَّ المتضررة للضريبة.[٩]

الإيرادات غير الخاضعة للضريبة:

١- **الديون المعدومة المحصلة:** وهنا نتحدث عن الديون التي أعدمتها المنشأة دون أن تعترف بها مصلحة الزكاة والدخل، ومنطقياً ما دامت المصلحة لم تحمل الوعاء

الضريبي لهذه المنشأة بما تم إعدامه من ديون، فبالتأكيد لن تضاف الديون المعدومة المحصلة لإيرادات المكلف نظراً لعدم دخولها في مصروفاته عند إعدامها.

٢- **تغطية الشريك الأجنبي للخسائر المتراكمة في الشركة:** المبالغ التي يدفعها الشريك الأجنبي لتغطية الخسائر المحققة في الشركة لا تخضع للضريبة لأنها لا تعد ناتجة عن مزاولة نشاط محدد وفقاً لتعريف النظام الضريبي للدخل الخاضع للضريبة.

٣- **أرباح بيع الأصول:** لا تدخل أرباح بيع الأصول ضمن وعاء الضريبة فلا يحتسب ربح أو خسارة عند التخلص من أصل قابل للاستهلاك.

٤- **المكاسب الرأسمالية:** تعتبر المكاسب الرأسمالية المتحققة من التخلص من الأوراق المالية المتداولة في السوق المالية في المملكة معفاة من الضريبة. إذا كانت عملية البيع تمت وفقاً لنظام السوق المالي في المملكة، وأن لا تكون الاستثمارات التي تم التخلص منها قائمة قبل تاريخ نفاذ النظام وأن الكسب الناتج عن التخلص من الممتلكات من غير أصول النشاط.

إجراءات فحص شركات التأمين:

نشاط التأمين في المملكة:

يعتبر نشاط التأمين من الأنشطة القديمة الحديثة، وأكبر الأمثلة المؤيدة لقدمه التأمين التقاعدي الذي تقدمه مؤسسات التقاعد، عدا ذلك يعتبر نشاط التأمين من الأنشطة الحديثة لدينا في المملكة العربية السعودية، وظهرت في الآونة الأخيرة الكثير من شركات التأمين منها ما هو تعاوني ومنها ما هو تجاري. والحاجة إلى التأمين تتزايد على مستوى العالم من يوم لآخر، فالكوارث الطبيعية وغير الطبيعية أصبحت منتشرة بشكل كبير جداً. وهذا يولد الكثير من المخاطر التي تواجه الجميع، ولا أمام الشركات والأفراد إلا التأمين على الممتلكات لتخفيض مخاطر التعرض للكوارث والمشاكل المستقبلية. ومن جانب آخر فرضت الدولة التأمين على المركبات ضد الغير من فترة طويلة، ثم تم فرض التأمين الصحي على الكثير من المنشآت التجارية، إضافة إلى قيام بعض الجهات الحكومية بالتأمين على موظفيها، كما أن هناك دراسات للتأمين على جميع موظفي الدولة بل القاطنين فيها، ليتم تقديم خدمات صحية تليق بهم.

وهناك نوعان من التأمين هما التأمين التجاري والتأمين التعاوني وفيما يلي تفصيل لهما:

- التأمين التجاري: هو الذي يكون الربح فيه للشركة، وليس للمؤمّنين، وهذا حرَّمه أغلب العلماء، وكذلك حرَّمته هيئة كبار العلماء في المملكة. وعقد التأمين التجاري قائم على المعاوضة، حيث تلتزم شركة التأمين بتعويض المؤمن لهم في مقابل استحقاقها لأقساط التأمين، فإن كان هناك فائض فهو لها، وإن كان هناك عجز فهو عليها، فالعقد دائر بين الغنم والغرم، وهذا هو حقيقة وجوهر المقامرة.
- التأمين التعاوني: هو الذي يكون الربح فيه للمؤمنين ولا يقتصر على إدارة التأمين، وهذا النوع من التأمين تتضح فيه المعاني السامية للدين الحنيف من التعاون والتكاتف. فإدارة التأمين تأخذ الأقساط من المؤمن لهم ولا تتملكها، بل تضعها في حسابات منفصلة عن مركزها المالي، فإن حصل فائض فهو لهم، ويمكن أن تخفض به أقساط التأمين اللاحقة، ويمكن أن يجعل في حسابات احتياطية لأعمال التأمين المستقبلية، وإن حصل عجز فتخفض التعويضات بمقدار العجز، وتأخذ الشركة أجراً مقابل إدارتها لعمليات التأمين، كما تستحق حصة من الأرباح الناتجة من استثمار الأموال المجمعة بصفتها مضارباً.

صدر نظام مراقبة شركات التأمين التعاوني بالمرسوم الملكي رقم (م/٣٢) وتاريخ ١٤٢٤/٦/٢هـ وتلا ذلك إصدار اللائحة التنفيذية للنظام بقرار وزير المالية رقم (٥٩٦/١) وتاريخ ١٤٢٥/٣/١هـ. والهدف الأساسي من هذا النظام ولائحته التنفيذية هو تنظيم قطاع التأمين في المملكة، وحماية حقوق المؤمن لهم والمستثمرين، وتشجيع المنافسة العادلة والفعالة، وتوفير خدمات تأمينية أفضل بأسعار وتغطيات منافسة، وتوطيد استقرار سوق التأمين، وتطوير قطاع التأمين في المملكة بما في ذلك التدريب وتوطين الوظائف. وقد أسند النظام إلى مؤسسة النقد العربي السعودي مهام الإشراف والرقابة على قطاع التأمين في المملكة. وقد أصدرت مؤسسة النقد العديد من اللوائح والقواعد المنظمة لهذا القطاع ومنها:

- اللائحة التنفيذية للنظام واللوائح التنظيمية.
- اللائحة التنفيذية لنظام مراقبة شركات التأمين التعاوني ٢٠٠٥م.
- اللائحة التنظيمية لسلوكيات سوق التأمين ٢٠٠٨م.
- لائحة مكافحة الاحتيال في شركات التأمين وشركات المهن الحرة في المملكة العربية السعودية ٢٠٠٨م.
- لائحة إدارة المخاطر في شركات التأمين ٢٠٠٨م.
- قواعد مكافحة غسل الأموال وتمويل الإرهاب لشركات التأمين ٢٠٠٩م.

- لائحة تكاليف الإشراف والتفتيش ٢٠٠٩م.
- اللائحة التنظيمية لأعمال إعادة التأمين ٢٠١٠م.

كذلك أصدرت مؤسسة النقد العربي السعودي تعليمات وتعاميم خاصة بقطاع التأمين ومنها:

- المبادئ المقرر تطبيقها لتنظيم عمل فروع شركات التأمين الأجنبية في المملكة العربية السعودية ٢٠٠٦م.
- نوع ونسب الملكية في شركات التأمين ٢٠٠٦م.
- وثيقة تأمين المسؤولية المدنية تجاه الغير (المركبات) ٢٠٠٧م.
- خطة الانسحاب التي يجب أن تتبعها شركات التأمين غير المرخصة والعاملة في السعودية ٢٠٠٨م.

كما أن مؤسسة النقد تطرح في الوقت الحالي العديد من المشاريع التنظيمية ومنها مشروع الوثيقة الموحدة للتأمين الإلزامي على المركبات ومشروع لائحة الإسناد لشركات التأمين وإعادة التأمين وشركات المهن الحرة و مشروع لائحة عمليات التأمين الإلكترونية ومشروع لائحة الاستثمار الخاصة بشركات التأمين وإعادة التأمين ومشروع اللائحة التنظيمية لوسطاء ووكلاء التأمين. وكل هذه اللوائح والتعليمات متوافرة على الموقع الإلكتروني لمؤسسة النقد العربي السعودي. [١٠]

وفي مجال التأمين منحت المملكة العديد من تراخيص التأمين المختلفة ومنها شركات التأمين و/أو إعادة التأمين، وأصحاب المهن الحرة المتعلقة بالتأمين و/أو إعادة التأمين ومنها وسطاء تأمين، ووكلاء تأمين، والخبراء الإكتواريون، وخبراء المعاينة ومقدرو الخسائر، وأخصائيو تسوية المطالبات التأمينية، واستشاريو تأمين.

ومن أبرز ملامح نظام مراقبة شركات التأمين التعاوني ولائحته التنفيذية ما يلي: [١١][١٢]

- يكون التأمين في المملكة العربية السعودية عن طريق شركات تأمين مسجلة فيها، تعمل بأسلوب التأمين التعاوني.
- تختص مؤسسة النقد العربي السعودي بتسلم طلبات تأسيس شركات التأمين وإعادة التأمين التعاوني ودراستها، ومن ثم إحالتها إلى وزارة التجارة والصناعة لاتخاذ الإجراءات النظامية اللازمة لتأسيس الشركة. وتتولى المؤسسة الإشراف والرقابة الفنية على أعمال التأمين.

- للترخيص لأي شركة تأمين لا بد أن تكون شركة مساهمة عامة، وألا يقل رأس المال المدفوع لشركة التأمين عن مائة مليون ريال سعودي، كما لا يقل رأس المال المدفوع لشركة إعادة التأمين أو شركة التأمين التي تزاول في الوقت نفسه أعمال إعادة التأمين عن مائتي مليون ريال سعودي، ولا يجوز تعديل رأس المال إلا بموافقة مؤسسة النقد العربي السعودي، وطبقاً لنظام الشركات.
- لا يجوز لأي من شركات التأمين أو شركات إعادة التأمين - بعد مباشرة أعمالها - التوقف عن مزاولة الأعمال التأمينية قبل الحصول على موافقة مؤسسة النقد العربي السعودي، وذلك للتحقق من قيام شركات التأمين بعمل الترتيبات اللازمة للمحافظة على حقوق المؤمن لهم والمستثمرين.
- لا يجوز لشركة التأمين وشركة إعادة التأمين افتتاح أي فروع أو مكاتب في الداخل أو الخارج أو الاتفاق على الاندماج أو تملك أي نشاط تأميني أو مصرفي أو السيطرة عليه أو امتلاك أسهم شركة تأمين أو إعادة تأمين أخرى إلا بموافقة مكتوبة من مؤسسة النقد العربي السعودي.
- يجب على كل شركات التأمين وشركات إعادة التأمين أن تقدم إلى مصلحة الزكاة والدخل إقراراتها الزكوية أو الضريبية والقوائم المالية المدققة وأي بيانات أو مستندات أخرى تراها المصلحة ضرورية لأغراض الربط الزكوي أو الضريبي وفقاً لأحكام النظام الضريبي ونظام جباية فريضة الزكاة الشرعية ولوائحهما التنفيذية وسداد ما هو مستحق في المواعيد المحددة في النظام.
- على الشركة الاحتفاظ بما لا يقل عن (٣٠٪) من مبالغ الاشتراكات، كما عليها الالتزام بإعادة التأمين بما لا يقل عن (٣٠٪) من مجموع الاشتراكات داخل المملكة.
- لا يجوز أن تزيد اكتتابات الشركة عن عشرة أضعاف رأسمالها المدفوع واحتياطياتها إلا بموافقة كتابية مسبقة من مؤسسة النقد.
- فيما يتعلق بالاستثمار، على شركة التأمين الاستثمار بالريال بما نسبته (٥٠٪) من الأصول المتاحة للاستثمار، وألا يتجاوز الاستثمار الخارجي (٢٠٪) من إجمالي الاستثمارات.
- يتم معالجة صافي فوائض التأمين بتوزيع نسبة (١٠٪) للمؤمن لهم مباشرة، أو بتخفيض أقساطهم للسنة التالية، وترحيل ما نسبته (٩٠٪) إلى قائمة دخل المساهمين مع تخصيص (٢٠٪) منه كاحتياطي نظامي حتى يبلغ (١٠٠٪) من رأس المال المدفوع.

- على كل شركة مسك دفاتر محاسبية لكل فرع من فروع التأمين على حده مثل سجل إصدار الوثائق وسجل المطالبات والتعويضات، وسجل إعادة التأمين، وسجل خاص بنتائج الاكتتاب التأميني لكل فرع من فروع التأمين، وسجل المهن الحرة.
- وشملت اللائحة جدولاً بنسب قصوى أو دنيا للاستثمارات المسموح بها لشركات التأمين. وجدولاً للمعامل النسبي لأنواع التأمين.

من خلال النقاط السابقة خصوصاً المتعلقة باللائحة التنفيذية والتعريفات التي جاءت بها وكيفية معالجة فائض التأمين الذي جاء في المادة السبعين منها بتحويل (٩٠٪) منه للمساهمين و(١٠٪) فقط للمؤمنين كلها دلائل تشير إلى أن التأمين ليس تعاوني كما أشارت المادة الأولى من النظام بل هو تأمين تجاري، وهنا أعتقد أن اللائحة خالفت النظام الذي نص على أنه تأمين تعاوني واللائحة تشير موادها لتأمين تجاري صريح.

والتنظيم المحاسبي لشركات التأمين لا يختلف عن التنظيمات المحاسبية في المنشآت التجارية والصناعية والمصرفية، ولكن طبيعة النشاط التأميني وزيادة حجم التأمين يتطلب المزيد من الاهتمام واتباع بعض الأساليب والطرق والمقاييس المحاسبية الخاصة في تقدير الاحتياطيات والمخاطر من التأمين وإعادة التأمين. وبالتأكيد لابد من وجود مجموعة من السجلات المحاسبية الخاصة بشركات التأمين علاوة على السجلات المحاسبية المعتادة مثل سجل للإصدارات الجديدة من الوثائق وسجل للتجديدات وسجل للتعويضات وسجل للتعديلات والإلغاءات وسجل للعمولات وسجل لإعادة التأمين الوارد.

ونظراً لوجود مواد في اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي تعالج وضع شركات التأمين فقد رأى المؤلف أنه من الأفضل وضع جزء خاص بشركات التأمين يُفصل في المصروفات الجائزة وغير الجائزة وأيضاً يبين كيفية معالجة إيرادات هذه الشركات وتحديد الوعاء الضريبي لها وذلك بحكم أهمية هذا الجزء المرتبط بتنامي أعداد شركات التأمين لدينا في المملكة العربية السعودية، وحجم الاستثمارات والعمليات التأمينية المتوقعة خلال السنوات القادمة. كما لا ننسى أن شركات التأمين والتي تشرف عليها مؤسسة النقد مجبورين بتطبيق المعايير الدولة وليس المعايير الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين. وهذه الشركات لها حساباتها الخاصة المختلفة عن حسابات الشركات التجارية والصناعية والمصرفية، فبنود قوائمها المالية

تحتوي على حسابات خاصة. ونوضح فيما يلي بعض الحسابات التي تظهر في قائمة الأرباح والخسائر ومنها:

- الأقساط (تأمين مباشر). (إيراد)
- التعويضات (تأمين مباشر). (مصروف)
- أقساط إعادة تأمين وارد. (إيراد)
- أقساط إعادة تأمين صادر. (مصروف)
- تعويضات إعادة تأمين وارد. (مصروف)
- تعويضات إعادة تأمين صادر. (إيراد)
- عمولة إعادة تأمين وارد. (مصروف)
- عمولة إعادة تأمين صادر. (إيراد)

المصروفات غير الجائزة الحسم لشركات التأمين:

١- لا يجوز حسم العمولات المدفوعة إلى وكلاء شركات التأمين الزائدة عن نسبة (٢٪) من إجمالي الأقساط المحصلة في المملكة من خلال الوكيل أو من غيره، سواء كان الوكيل شريكاً في شركة التأمين، أو غير شريك.

٢- جميع المصروفات الأخرى غير جائزة الحسم التي تطرقنا لها سابقاً تنطبق أيضاً على شركات التأمين.

المصروفات الجائزة الحسم لشركات التأمين:

١- **أقساط التأمين:** تعتبر أقساط التأمين المدفوعة أو المستحقة مصروفاً جائز الحسم. فالتعويضات المسددة وفقاً لبوالص تأمين على ممتلكات أو أخطار في المملكة بعد استبعاد المبالغ المغطاة بإعادة التأمين تعتبر من المصروفات جائزة الحسم.

٢- **احتياطي أقساط غير مكتسبة واحتياطي أخطار قائمة:** يعتبر من مصروفات شركات التأمين احتياطي أقساط غير مكتسبة واحتياطي أخطار قائمة المكونة في نهاية السنة المالية الحالية.

٣- **مصاريف المنشأة الدائمة الجائزة الحسم المتكبدة في المملكة:** وهنا يقصد بها كافة المصروفات التي تتكبدها شركات التأمين للاضطلاع بمهامها كأي منشأة تعمل في السوق مثلها مثل المنشآت الأخرى وسبق أن ناقشناها في الصفحات السابقة من هذا الفصل.

٤- حصة الفرع من المصاريف الإدارية والعمومية للمركز الرئيس للشركة: من المصاريف المقبولة لشركات التأمين حصة الفرع من المصاريف الإدارية والعمومية المتكبدة في المملكة نظراً لمساهمة هذه المصاريف في الدخل المتحصل من التأمين في المملكة وتحدد هذه الحصة وفق المعادلة التالية:

إجمالي المصاريف الإدارية والعمومية للمركز الرئيس
(×)
إجمالي الأقساط المحلية
(÷)
إجمالي الأقساط العالمية

ويجب ألا يقل الوعاء الضريبي عن ناتج نسبة دخل الشركة من الأقساط المحلية خلال السنة إلى إجمالي دخل الشركة من الأقساط العالمية وفقاً للبيانات المالية العالمية الموحدة مضروباً في صافي الدخل العالمي قبل الضريبة من نشاط التأمين العام.

إيرادات شركات التأمين:

١- **أقساط التأمين:** تعتبر أقساط التأمين وأقساط إعادة التأمين المحصلة من الإيرادات الخاضعة للضريبة، إذا كانت العين المؤمن عليها موجودة في المملكة. أو إذا كان المؤمن مقيماً في المملكة. أو إذا كان التأمين على أنشطة أو أخطار مرتبطة بنشاط يمارس في المملكة.

٢- **إجمالي الإيرادات:**

وتشمل تلك الايرادات ما يلي:

- إجمالي أقساط التأمين المحصلة والمستحقة على العقود الخاصة بمخاطر التأمين في المملكة، ناقصاً أقساط التأمين الملغاة وأقساط إعادة التأمين.
- احتياطي أقساط غير مكتسبة واحتياطي أخطار قائمة المكونة في نهاية السنة المالية السابقة.
- دخل الاستثمار الذي يعزى إلى عقود مخاطر التأمين في المملكة ويتحدد طبقاً للمعادلة التالية:

(إيرادات الاستثمار العالمية (×) إجمالي الأقساط المحلية (÷) إجمالي الأقساط العالمية)

- أي دخل آخر يعود إلى المنشاة الدائمة.

ويمكـــن الوصول للوعـــاء الضريبي لشـــركات التأمين العادية مـــن خلال الجدول التالي:

جدول صافي دخل فرع شركة تأمين

إجمالي الإيرادات:		
أقساط التأمين المحصلة والمستحقة على العقود الخاصة (-) (أقساط التأمين (الملغاة)، أقساط إعادة التأمين)	xx	
احتياطي أقساط غير مكتسبة، احتياطي الأخطار القائمة أول الفترة	xx	
دخل الاستثمار الذي يعزى إلى عقود مخاطر التأمين في المملكة: إيرادات الاستثمار العالمية (×) (إجمالي الأقساط المحلية (÷) إجمالي الأقساط العالمية)	xx	
أي دخل آخر يعود إلى المنشأة الدائمة	xx	xxx
يطرح: إجمالي المصروفات:		
التعويضات المسددة وفقاً لبوالص التأمين على ممتلكات أو أخطار في المملكة (بعد استبعاد المبالغ المغطاة بإعادة التأمين)	(xx)	
احتياطي أقساط غير مكتسبة، احتياطي الأخطار القائمة نهاية الفترة	(xx)	
مصاريف المنشأة الدائمة (الفرع) الجائزة الحسم في المملكة	(xx)	
حصة الفرع من المصاريف الإدارية والعمومية للمركز الرئيس: إجمالي المصاريف العمومية والإدارية (×) (إجمالي الأقساط المحلية (÷) إجمالي الأقساط العالمية)	(xx)	
صافي دخل الفرع		xxx

بعد ذلك يتم الوصول إلى صافي الدخل وفقاً للمعادلة العالمية التالية:

صافي دخل الشركة العالمية (×) **(دخل الشركة من الأقساط المحلية خلال السنة (÷) إجمالي دخل الشركة من الأقساط العالمية)**

مثال: على التأمين غير الادخاري:

فيما يلي بيانات التأمين لأحد فروع شركة التأمين العالمية الذي يمارس نشاط التأمين العام (غير الادخاري) في المملكة، عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١م:

- بلغ صافي دخل الفرع حسب ربط مصلحة الزكاة والدخل ١٤,٠٠٠,٠٠٠ ريال.
- بلغ صافي دخل الشركة العالمية ١١٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال.

- بلغت الأقساط المحصلة في الفرع ٢١٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال.
- بلغت الأقساط المحصلة في الشركة العالمية ١,٧٠٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال.

المطلوب: احتساب ضريبة الدخل المستحقة على الفرع في المملكة عن العام المنتهي في ٢٠١٣/١٢/٣١م.

الحل:

نصيب الفرع من الأرباح العالمية = ١١٥ (×) (٢١٠ (÷) ١٧٠٠) = ١٤,٢٠٥,٨٨٢ ريال

يتم احتساب ضريبة الدخل على أساس أيهما أكبر. وبما أن صافي دخل الفرع حسب الربط الضريبي ١٤,٠٠٠,٠٠٠ ريال فإن الضريبة تؤخذ من نتيجة المعادلة السابقة.

ضريبة الدخل المستحقة = ١٤,٢٠٥,٨٨٢ (×) ٢٠٪ = ٢,٨٤١,١٧٦ ريال.

ويحدد الوعاء الضريبي لشركة التأمين التي تمارس نشاط التأمين الادخاري في المملكة على النحو الآتي:

- الوعاء الضريبي **للشركة المقيمة** التي تمارس نشاط التأمين الادخاري، هو دخل الشركة من الاستثمار، ناقصاً مصاريف الإدارة المرتبطة بدخل الاستثمار.
- الوعاء الضريبي **للشركة غير المقيمة** التي تمارس نشاط التأمين الادخاري بواسطة منشأة دائمة في المملكة يحدد كما يلي:

  الدخل المحلي من الاستثمار =

إجمالي الدخل العالمي من الاستثمار (×) إجمالي الأقساط المحلية (÷) إجمالي الأقساط العالمية

ويطرح من ذلك ما يلي:

- حصة الفرع المحلي من مصاريف الإدارة العالمية المتعلقة بدخل الاستثمار =

مصاريف الإدارة العالمية المتعلقة بدخل الاستثمار (×)
إجمالي الأقساط المحلية (÷) إجمالي الأقساط العالمية

- جزء من المصاريف الإدارية والعمومية للمركز الرئيس للشركة =

إجمالي المصاريف الإدارية والعمومية للمركز الرئيس (×)
إجمالي الأقساط المحلية (÷) إجمالي الأقساط العالمية

ويقصد بالتأمين الادخاري، إصدار وثائق التأمين التي تستحق عوائدها التسديد عند نهاية العقد، أو عند وفاة الشخص المؤمن عليه. أما التأمين العام غير الادخاري فهو التأمين على الممتلكات ضد السرقة، الحريق .... إلخ.

ويتحدد وعاء الشركة غير المقيمة كما يلي:

الدخل المحلي من الاستثمار = إجمالي الدخل العالمي من الاستثمار (×) (إجمالي الأقساط المحلية (÷) إجمالي الأقساط العالمية)		xxx
يطرح منه:		
أ- حصة الفرع المحلي من مصاريف الإدارة العالمية المتعلقة بدخل الاستثمار= مصاريف الإدارة العالمية المتعلقة بدخل الاستثمار (×) (إجمالي الأقساط المحلية (÷) إجمالي الأقساط العالمية)	(xx)	
ب- جزء من المصاريف الإدارية والعمومية للمركز الرئيسي للشركة = إجمالي المصاريف الإدارية والعمومية للمركز الرئيسي (×) (إجمالي الأقساط المحلية (÷) إجمالي الأقساط العالمية)	(xx)	(xxx)
وعاء الضريبة		xxx

مثال: على التأمين الادخاري:

فيما يلي بيانات التأمين لفرع شركة تأمين ادخاري غير مقيمة، عن السنة المالية ٢٠١٢م:

- إجمالي الدخل للشركة العالمية من الاستثمار ٢٥٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال.
- إجمالي أقساط الفرع ٢٤,٠٠٠,٠٠٠ ريال.
- إجمالي أقساط الشركة العالمية ١٢٢,٠٠٠,٠٠٠ ريال.
- المصاريف الإدارية للشركة العالمية المتعلقة بدخل الاستثمار ١١٨,٠٠٠,٠٠٠ ريال.
- إجمالي المصاريف الإدارية والعمومية للمركز الرئيس ٤٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال.

المطلوب: تحديد مقدار ضريبة الدخل المستحقة على هذا الفرع عن العام المنتهي في ٢٠١٢/١٢/٣١م.

الحل:

١- الدخل المحلي من الاستثمار= ٢٥٠ (X) (٢٤)(÷)(١٢٢) = ٤٩,١٨٠,٣٢٨ ريالاً.		٤٩,١٨٠,٣٢٨
يطرح منه:		
أ- حصة الفرع المحلي من المصاريف العالمية= ١١٨ (X) (٢٤)(÷)(١٢٢) = ٢٣,٢١٣,١١٥ ريالاً.	٢٣,٢١٣,١١٥	
ب- جزء من المصاريف الإدارية والعمومية للمركز الرئيسي = ٤٠ (X) (٢٤)(÷)(١٢٢) =٧,٨٦٨,٨٥٢ ريالاً.	٧,٨٦٨,٨٥٢	(٣١,٠٨١,٩٦٧)
وعاء الضريبة = [١ - (أ + ب)]		١٨,٠٩٨,٣٦١
مقدار ضريبة الدخل المستحقة = ١٨,٠٩٨,٣٦١ X ٢٠٪ = ٣,٦١٩,٦٧٢ ريالاً		

الربح المحاسبي والربح الضريبي:

هـــذان المصطلحين همـــا للدخل أو الربح والفـــارق بينهما هو عدم قبول المشـــرع الضريبي ببعض الأسس والقواعد والمقاييس والمعايير المحاسبية التي قد توجد ثغرات ضريبية قد يستغلها المكلفين لتخفيض الوعاء الضريبي لهم.

فالربح المحاسبي: هو الربح الناتج عن تطبيق المعايير والمبادئ المحاسبية المنظمة لمهنة المحاسبة بغرض إعداد القوائم المالية التي تُظهر بعدل المركز المالي للمنشأة ونتيجتها. بمعنى أنه الربح الناتج عن حســـاب الأرباح والخســـائر المعد حسب إجراءات القياس المقبولة محاسبياً وهو نتيجة خصم المصروفات من الإيرادات.

أمـا الربـح الضريبي: فهو الربح المحاســـبي ولكن بعد تعديله بما يتلاءم ومواد النظام الضريبي ولائحته التنفيذية بحيث إذا تعارض مبدأ محاسبي مع مادة من مواد النظام الضريبي يتم الأخذ بما ورد في النظام.

وهذا يوضح أن إجراءات القياس المحاســـبية مقبولة أيضاً ضريبياً ما لم يرد نص يمنـــع تطبيق بعضٍ منها أو يحدد إجراءات القياس المقبولة دون غيرها. وبالتأكيد أنه بتطبيق النظام الضريبي فقد يتســـاوى الربح المحاســـبي مع الربح الضريبي في حالة ما إذا كانت جميع الأسس المحاسبية المطبقة قد تم قبولها ضريبياً. وقد يكون هناك اختلاف بينها، وهو الســـائد لعدم قبول الأنظمة الضريبية لجميع الإجراءات ووسائل القياس المحاســـبية، وهنا يقوم محاسب الضريبية بتعديل الربح المحاسبي بما يتمشى مع النظـــام الضريبي ولائحتـــه التنفيذية حتى لو تعارض ذلك مـــع إجراءات القياس المحاسبية، لنصل إلى الربح الضريبي.

وكلا المفهومين يقوم على أســاس مقابلة المصروفــات بالإيرادات، وهذه المقابلة لا شــك أنها في أحد مراحلها تعتمد على التقدير الشــخصي للمحاسب وهذا ما أوجد الاختــلاف بين الربح الضريبي والربح المحاســبي، ثم إن النظــام الضريبي قد يأخذ المقدرة التكليفية للمكلف في الاعتبار ومراعاة الظروف الشــخصية له. وعند تحديد الربــح الضريبي يجب أن نفرق بين ما يعتبر عبئــاً على الربح مثل النفقات الاعتيادية اللازمة للحصول على الدخل، وما يكون استعمالاً له مثل النفقات الشخصية والادخارية والاســتثمارية، ولا شــك أنه في الغالب لا تتفق النفقات المحملة على الربح محاسبياً وضريبيــاً. ويمكــن أن تصنف هــذه الاختلافات بين الربحين إلــى اختلافات مؤقتة واختلافــات دائمة، فالمؤقتة تأتي عندما لا يعترف النظام الضريبي ببعض النفقات إلا بعد ثبوت دفعها بينما في الربح المحاسبي يتم تحميلها على فترات مالية بغض النظر عــن وقت دفعها، وفي المحصلة النهائية حمل المبلغ المصروف نفســه لكن على فترات متفاوتة. أما الاختلافات الدائمة فتنتج عند عدم قبول المشــرع لبعض النفقات على الإطلاق حتى مع ثبوت دفعها.[١٣]

ويمكن الوصول لصافي الدخل الضريبي عن طريق صافي الدخل المحاســبي وفق الجدول التالي:

صافي الربح المحاسبي الدفتري		xxx
يضاف إليه:		
١- الإيــرادات والأربــاح المقبولة ضريبيــاً وغير المكتسبة محاسبياً.	xxx	
٢- المصروفات والخسائر المقبولة محاسبياً وغير مسموح بها ضريبياً.	xxx	
إجمالي الإضافات		xxx
المجموع الكلي		xxx
يخصم منه:		
١- الإيـرادات والأربـاح المكتسبة محاسبياً وغير المقبولة ضريبياً.	xxx	
٢- المصروفات والخسائر المقبولة ضريبياً وغير مسموح بها محاسبياً.	xxx	
إجمالي ما تم خصمه		(xxx)
صافي الدخل الضريبي (وعاء الضريبة)		xxx

الربط الضريبي على المكلفين:

بعد إتمام عملية الفحص لحسابات المكلفين يتم الربط الضريبي على المكلفين، الذي يعني تحديد الضريبة المستحقة عليهم من وجهة نظر مصلحة الزكاة والدخل تطبيقاً للنظام الضريبي ولائحته التنفيذية، والربط في مصلحة الزكاة والدخل ربط مكتبي يضاف عليه فحص ميداني إذا تكشف للفاحص أمور تستدعي الفحص الميداني. وفي حال وجود حسابات نظامية يقوم الفاحص الضريبي بالاعتماد عليها لإتمام عملية الربط، ولكن قد لا يكون لدى المكلف حسابات منتظمة أو قد تهدر حساباته بعد عملية الفحص لعدم مقدرة الفاحص على الاعتماد عليها لضعف نظام الرقابة الداخلية لدى المنشأة وعدم صحة البيانات المقدمة من المكلف، وهنا تهدر الحسابات ويطبق الربط التقديري على المكلف وفق النظام والمعطيات المتوفرة لدى مصلحة الزكاة والدخل. ولا أريد أن أقول المعطيات المتوافرة لدى الفاحص لأنه ليس وحده من يقدر قيمة الوعاء بل هناك من يراجع ويدقق عملة قبل إتمام عملية الربط سواءٌ المنتظم أو التقديري. وفيما يلي إجراءات الربط على المكلفين في حال تقديم حسابات منتظمة أو في حال الربط التقديري.

إجراءات ربط الضريبة:

مصلحة الزكاة والدخل لها متطلبات لإجراء الربط الضريبي تفرض على جميع المكلفين الخاضعين للزكاة أو للضريبة بحكم تكليف النظام الضريبي لها، فهي الجهة المسؤولة عن أعمال الإدارة والفحص والربط والتحصيل لضريبة الدخل ومنها التسجيل لدى المصلحة وذلك بتعبئة النموذج الخاص بالتسجيل مع إرفاق صور من المستندات الخاصة بالمكلف مثل صورة بطاقة الأحوال للسعوديين أو جواز السفر أو الإقامة لغير السعوديين وصور من مستندات التراخيص الصادرة للمكلف بمزاولة العمل، والسجل التجاري، وعقد التأسيس للشركات، وترخيص الاستثمار الأجنبي، وشهادة إيداع رأس المال في البنك بالنسبة للشركات السعودية. وتقوم المصلحة بتدقيق تلك المعلومات ومن ثم إصدار رقم مالي للمكلف وشهادة تسجيل، وعلى المكلف استخدام الرقم المالي الخاص به في جميع معاملاته مع المصلحة.

فيجب على كل شخص خاضع للضريبة بموجب النظام الضريبي السعودي أن يسجل نشاطه لدى مصلحة الزكاة والدخل قبل نهاية سنته المالية الأولى. وهذا الإجراء لا ينطبق على المكلفين الخاضعين لضريبة الاستقطاع وتكون مسؤولية تسجيلهم على

الشـــخص أو الجهة الملزمة باســـتقطاع الضريبة قبل تســـديد الدفعة الأولى للمكلف الخاضـــع لضريبة الاســـتقطاع. وإذا كانت الجهة المســـتقطعة للضريبة حكومية فإن مصلحة الزكاة والدخل هي من يقوم بتســـجيل الجهات الحكومية والمؤسســـات العامة لديها. ويفرض النظام غرامة عن عدم التسجيل في الموعد النظامي ١,٠٠٠ ريال على الشخص الطبيعي، ١٠,٠٠٠ ريال على شركة الأموال المساهمة، ٥,٠٠٠ ريال على أي كيانات نظامية أخرى.

تقديم الإقرارات:

يجب على كل مكلف مطالب بتقديم إقرار أن يقدمه وفقاً للنموذج المعتمد، وتدوين رقمه المميز عليه (الذي أعطي له عند التســـجيل لدى مصلحة الزكاة والدخل)، وعليه تسديد الضريبة المستحقة بموجبه. ويجب تقديم الإقرار الضريبي خلال (١٢٠) يوماً مـــن انتهاء الســـنة الضريبية التي يمثلها الإقرار. ويقـــع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف.

على شركة الأموال المقيمة، وغير المقيم الذي له منشأة دائمة في المملكة، والشخص الطبيعي غير السعودي المقيم الذي يمارس النشاط، أن يقدموا إقرارات ضريبية سنوية لمصلحة الزكاة والدخل. كما أن على المكلف الذي يتوقف عن النشاط إشعار المصلحة بتوقفه وتقديم إقرار ضريبي عن نشـــاطه خلال الفترة الضريبية القصيرة التي تنتهي بتاريخ توقفه، وذلك خلال ســـتين يوماً من تاريخ التوقف. كما يجب على المكلف الذي يتجاوز دخله الخاضع للضريبة مليون (١,٠٠٠,٠٠٠) ريال سعودي أن يُشهد محاسب قانونـــي مرخص له بمزاولة المهنة في المملكة بصحة الإقرار. ويجب أن تقدم شـــركة الأشخاص إقرار معلومات في أو قبل اليوم الستين من نهاية سنتها الضريبية.

وقـــد أصدرت مصلحة الـــزكاة والدخل نماذج الإقـــرارات الضريبية، كما أصدرت بيانات وإيضاحات لمساعدة المكلفين على تعبئة الإقرارات الضريبية وتقديمها للمصلحة، وعلى المكلف التقيد باســـتخدام النماذج المحددة، ويجوز له استخدام نماذج مستخرجة من الحاسب الآلي إذا كانت متطابقة بشكل كامل مع النماذج المعتمدة.

ويجب على المكلف تقديم الإقرار ومرفقاته بعد تعبئة كافة حقوله وعليه الإفصاح عن جميع إيراداته المتحققة خلال فترة الإقرار. وعلى المكلف الحصول على إشعار رسمي من مصلحة الزكاة والدخل أو من يمثلها يثبت تاريخ تقديم الإقرارات ليتجنب الغرامات المتعلقة بها. وينطبق ذلك على شركات الأشخاص عند تقديم إقرار المعلومات، وكذلك

على إقرارات التوقف عن النشاط لجميع المكلفين، وعند انتهاء الموعد النظامي لتقديم الإقرار خلال الإجازة الرسمية، يكون الإقرار مقبولاً إذا سُلم وتم السداد بموجبه في أول يوم عمل يلي الإجازة.

ويجب أن يشهد محاسب قانوني على صحة ما اشتمل عليه إقرار المكلف الذي يتجاوز دخله الخاضع للضريبة قبل حسم المصاريف مليون ريال سعودي، ويشهد المحاسب القانوني أن معلومات الإقرار مستخرجة من دفاتر وسجلات المكلف ومطابقة لها. وأن الإقرار أُعد وفقاً لأحكام نظام ضريبة الدخل السعودي. وهذه الجزئية كثيراً ما يقع فيها المكلفون ممن ينطبق عليه هذا الشرط فيقدم الإقرارات والحسابات دون هذه الشهادة، وهنا فإن مصلحة الزكاة والدخل لا تعتبر أن المكلف قدم الإقرار في الموعد المحدد وتفرض عليه غرامة عدم تقديم الإقرار؛ لأن هذه الشهادة تعتبر من أركان الإقرار لقبوله لدى المصلحة. كما أن هناك إشكالية أخرى وقعت فيها مكاتب المحاسبة والمراجعة وهي أن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين في بداية تطبيق النظام الضريبي الحالي الذي صدر عام ١٤٢٥هـ لم تسمح لهذه المكاتب بإعطاء مثل هذه الشهادات؛ لأن هذا يعتبر مخالفاً لمعايير المحاسبة والمراجعة مما أوقع مكاتب المحاسبة والمراجعة في حيرة بين تطبيق النظام الضريبي والمعايير الصادرة عن الهيئة. وحُلت هذه الإشكالية بموافقة الهيئة (socpa) على إعطاء مثل هذه الشهادات.

وعلى كل شخص يُعهد إليه بمسؤولية تصفية شركة، أو تركة، أو حالة إفلاس، أو إعسار، أن يشعر المصلحة خطياً ببدء إجراءات التصفية، وتقديم الإقرارات الضريبية في مواعيدها النظامية لحين انتهاء التصفية، وتزويد المصلحة بنسخة من القوائم المالية النهائية (الحساب الختامي للتصفية)، وتسديد المبالغ الضريبية المستحقة للمصلحة في مدة لا تتجاوز ستين يوماً من تاريخ انتهاء التصفية، وفي حالة التخلف عن ذلك يعد مسئولاً عن سداد تلك المبالغ بالتضامن مع المكلف الأصلي إذا ثبت توافرها والتقصير في توريدها. وفي هذا إشراك للمحاسبين والوكلاء في مسؤولية الحفاظ على مستحقات الدولة من الضرائب.

هناك نقطة مهمة في تقديم الإقرارات الضريبية وهي أن النظام الضريبي وكذلك نماذج الإقرارات الضريبية التي أصدرتها مصلحة الزكاة والدخل احتوت على عبارات وجمل تفيد بأن الكشوف المرفقة بالإقرارات هي جزء من الإقرارات. وهذا ما غفل عنه العديد من المكلفين مما وضعهم في مصيدة غرامة عدم تقديم الإقرارات التي فرضت عليهم لعدم استكمال مرفقات الإقرارات الضريبية. وأرى أن مصلحة الزكاة

والدخل رغم أن النظام الصادر عام ١٤٢٥ هـ أوضح هذه النقطة كما بينتها الإقرارات إلا أنها تشارك المكلفين في هذا الخطأ؛ لعدم قيامها بفحص سريع لما يقدمه المكلف من مستندات عند حضوره لمقر مصلحة الزكاة لتقديم إقراراته وإبلاغه بالنواقص لإحضارها للمصلحة، لتجنب غرامة عدم تقديم الإقرارات التي فرضت على الكثير من المكلفين في بداية تطبيق النظام الضريبي الحالي. ومصلحة الزكاة والدخل قامت مشكورة بإلغاء غرامات عدم تقديم الإقرارات للعام المالي ٢٠٠٥ م لكن المكلفين قد قدموا حساباتهم لفترات متعددة دون أن تكون الكشوف مرفقة بها مما عرضهم لغرامة عدم تقديم الإقرارات. ومصلحة الزكاة عند تقديم المكلفين لإقراراتهم للعام المالي ٢٠١٠ م، شكلت لجنة للفحص السريع لما يقدمه المكلف من إقرارات ومرفقاتها وإبلاغه في حينه بالنواقص، ليقوم بتأمينها ليتجنب الغرامات. وهذه خطوة مهمة نحو مزيد من التنظيم في تنفيذ مهام مصلحة الزكاة والدخل.

تفرض غرامة عدم تقديم الإقرار في حال عدم تقديم الإقرار خلال مائة وعشرين يوماً من تاريخ نهاية السنة المالية، أو عدم تقديم الإقرار طبقاً للنموذج المعتمد حتى لو قدم في الموعد النظامي، أو عدم تسديد الضريبة المستحقة بموجب الإقرار حتى لو قدم الإقرار في الموعد النظامي ووفقاً للنموذج المعتمد، أو عدم إشعار المصلحة وتقديم الإقرار الضريبي في حالة التوقف عن مزاولة النشاط خلال ستين يوماً من تاريخ التوقف والسداد بموجبه، أو عدم تقديم إقرار المعلومات الخاص بشركات الأشخاص خلال ستين يوماً من نهاية السنة الضريبية.

ويكون مقدار الغرامة الأعلى من الغرامتين التاليتين:

أ- ١٪ من إجمالي الإيرادات وبحد أقصى قدره ٢٠,٠٠٠ (عشرون ألف ريال).

ب- حسب النسب التالية:

٥٪ من الضريبة غير المسددة إذا لم يتجاوز التأخير ثلاثين يوماً من الموعد النظامي.

١٠٪ من الضريبة غير المسددة إذا زاد التأخير على ثلاثين يوماً ولم يتجاوز تسعين يوماً من الموعد النظامي.

٢٠٪ من الضريبة غير المسددة إذا زاد التأخير على تسعين يوماً ولم يتجاوز ثلاثمائة وخمسة وستين يوماً من الموعد النظامي.

٢٥٪ من الضريبة غير المسددة إذا زاد التأخير على ثلاثمائة وخمسة وستين يوماً من الموعد النظامي.

تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد.

إضافة إلى الغرامات السابقة على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع (١٪) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد.

مثال: شركة أشخاص لديها سجل تجاري بتاريخ ٢٠١١/١/١م. سجلت الشركة لدى مصلحة الزكاة والدخل وقدمت إقرارها الضريبي عن العام المالي الأول المنتهي في ٢٠١١/١٢/٣١م بصافي ربح قدره ٨٧٠,٠٠٠ ريال، وقامت المصلحة بفحص حسابات الشركة وتعديل بعض البنود غير جائزة الحسم وربطت الضريبة على الشركة بمبلغ ١,٣٠٠,٠٠٠ ريال. علماً بأن إجمالي إيرادات الشركة هو ١٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال.

المطلوب: تحديد مقدار ضريبة الدخل المستحقة على الشركة والغرامات المفروضة عليها (إن وجدت) في الحالات التالية:

١- التسجيل لدى المصلحة وتقديم الإقرار والكشوف المطلوبة في ٢٠١٢/٣/٣٠م وتسديد الضريبة المستحقة عليه بموجب إقراره.

٢- التسجيل لدى المصلحة في ٢٠١١/٤/٣٠م وتقديم الإقرار والكشوف المطلوبة وفق النماذج المعتمدة بتاريخ ٢٠١٢/٣/٣٠م مع عدم تسديد الضريبة المستحقة وفق إقراره. وسددها بعد الربط بتاريخ ٢٠١٢/٧/١٥م

٣- التسجيل لدى المصلحة في ٢٠١١/٤/٣٠م وتقديم الإقرار وفق النماذج المعتمدة دون تقديم الكشوف المطلوبة مع الإقرار بتاريخ ٢٠١٢/٣/٣٠م مع تسديد الضريبة المستحقة بموجب إقراره. وسدد المتبقي بعد الربط بتاريخ ٢٠١٢/٧/١٥م.

٤- التسجيل لدى المصلحة في ٢٠١١/٤/٣٠م وتقديم الإقرار والكشوف المطلوبة على نماذج أعدها المكلف بنفسه بتاريخ ٢٠١٢/٣/٣٠م مع تسديد الضريبة المستحقة. وسدد المتبقي بعد الربط بتاريخ ٢٠١٢/٧/١٥م.

٥- التسـجيل لدى المصلحة في ٢٠١١/٤/٣٠م وتقديم الإقرار والكشوف المطلوبة وفق النماذج المعتمدة بتاريخ ٢٠١٢/٥/٢٥م مع تسـديد الضريبة المستحقة وفق إقراره. وتسديد المتبقي بعد الربط بتاريخ ٢٠١٢/٧/١٥م.

الحل (١):

- الضريبة المستحقة = ١,٣٠٠,٠٠٠ × ٢٠٪ = ٢٦٠,٠٠٠ ريال
- غرامة التأخر في التسجيل = ٥,٠٠٠ ريال

وذلك لأن الشركة لم تسـجل لدى مصلحة الزكاة والدخل في الموعد النظامي كما حدده النظام (التسجيل قبل نهاية السنة الأولى لمزاولة النشاط).

الحل (٢):

- بما أن المكلف سـجل لدى مصلحة الزكاة والدخل خلال سـنته المالية الأولى فليس عليه غرامة عدم التسجيل.
- وبما أن المكلف لم يسـدد الضريبة فهذا يعنـي خضوعه لغرامة عدم تقديم الإقرار حسب ما نصت عليه المادة السابعة والستون من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي (عدم تسـديد الضريبة المسـتحقة بموجب الإقرار حتى لو قدم الإقرار في الموعد النظامي ووفقاً للنموذج المعتمد).
- الضريبة المستحقة = ١,٣٠٠,٠٠٠ × ٢٠٪ = ٢٦٠,٠٠٠ ريال
- غرامة التأخير في تقديم الإقرار (بسبب عدم التسديد):

١٪ من إجمالي الإيرادات وبحد أقصى ٢٠,٠٠٠ ريال

١٥,٠٠٠,٠٠٠ × ١٪ = ١٥٠,٠٠٠ ريال

= ١٥٠,٠٠٠ وبحد أقصى ٢٠,٠٠٠ أي = ٢٠,٠٠٠ ريال

١٠٪ من الضريبة غير المسددة (لأن مدة التأخير ٧٥ يوماً) :

= ٢٦٠,٠٠٠ × ١٠٪ = ٢٦,٠٠٠ ريال

ويدفع المكلف أيهما أكبر، أي = ٢٦,٠٠٠ ريال (بالمقارنة مع مبلغ ٢٠,٠٠٠)

- احتساب غرامة التأخير في السداد:

= ٢٦٠,٠٠٠ × ١٪ × ٢ (شهران) = ٥,٢٠٠ ريال

- مجموع المبالغ المستحقة على المكلف:

= ٢٦٠,٠٠٠ + ٢٦,٠٠٠ + ٥,٢٠٠ = ٢٩١,٢٠٠ ريال

الحل (٣):

- ليس عليه غرامة عدم التسجيل.
- وبما أن المكلف سدد الضريبة فهذا يعني عدم خضوعه لغرامة عدم تقديم الإقرار إلا بحدود الضريبة غير المسددة فقط (بسبب عدم تقديم الكشوف المطلوبة).
- الضريبة المستحقة = ١,٣٠٠,٠٠٠ × ٢٠٪ = ٢٦٠,٠٠٠ ريال

الضريبة المسددة بموجب الإقرار = ٨٧٠,٠٠٠ × ٢٠٪ = ١٧٤,٠٠٠ ريال

الضريبة غير المسددة = ٢٦٠,٠٠٠ − ١٧٤,٠٠٠ = ٨٦,٠٠٠ ريال

- غرامة التأخير في تقديم الإقرار (بسبب عدم تقديم الكشوف المطلوبة):

١٪ من إجمالي الإيرادات وبحد أقصى ٢٠,٠٠٠ ريال

١٥,٠٠٠,٠٠٠ × ١٪ = ١٥٠,٠٠٠ ريال

= ١٥٠,٠٠٠ وبحد أقصى ٢٠,٠٠٠ أي = ٢٠,٠٠٠ ريال

١٠٪ من الضريبة غير المسددة (لأن مدة التأخير ٧٥ يوماً):

= ٨٦,٠٠٠ × ١٠٪ = ٨,٦٠٠ ريال

ويدفع المكلف أيهما أكبر، أي = ٢٠,٠٠٠ ريال (بالمقارنة مع مبلغ ٨,٦٠٠)

- احتساب غرامة التأخير في السداد:

= ٨٦,٠٠٠ × ١٪ × ٢ (شهران)= ١,٧٢٠ ريالاً

- مجموع المبالغ المستحقة على المكلف:

=٨٦,٠٠٠ + ٢٠,٠٠٠ + ١,٧٢٠ = ١٠٧,٧٢٠ ريالاً

الحل (٤):

- ليس عليه غرامة عدم التسجيل.
- وبما أن المكلف سدد الضريبة فهذا يعني عدم خضوعه لغرامة عدم تقديم الإقرار إلا بحدود الضريبة غير المسددة فقط (بسبب عدم استخدام النماذج المعتمدة من مصلحة الزكاة والدخل).
- الضريبة المستحقة = ١,٣٠٠,٠٠٠ × ٢٠٪ = ٢٦٠,٠٠٠ ريال

الضريبة المسددة بموجب الإقرار = ٨٧٠,٠٠٠ × ٢٠٪ = ١٧٤,٠٠٠ ريال

الضريبة غير المسددة = ٢٦٠,٠٠٠ − ١٧٤,٠٠٠ = ٨٦,٠٠٠ ريال

- غرامة التأخير في تقديم الإقرار (بسبب عدم استخدام النماذج المعتمدة):

١٪ من إجمالي الإيرادات وبحد أقصى ٢٠,٠٠٠ ريال

١٥,٠٠٠,٠٠٠ × ١٪ = ١٥٠,٠٠٠ ريال

= ١٥٠,٠٠٠ وبحد أقصى ٢٠,٠٠٠ أي = ٢٠,٠٠٠ ريال

١٠٪ من الضريبة غير المسددة (لأن مدة التأخير ٧٥ يوماً):

= ٨٦,٠٠٠ × ١٠٪ = ٨,٦٠٠ ريال

ويدفع المكلف أيهما أكبر، أي = ٢٠,٠٠٠ ريال (بالمقارنة مع مبلغ ٨,٦٠٠)

- احتساب غرامة التأخير في السداد:

= ٨٦,٠٠٠ × ١٪ × ٢ (شهران)= ١,٧٢٠ ريالاً

- مجموع المبالغ المستحقة على المكلف:

=٨٦,٠٠٠ + ٢٠,٠٠٠ + ١,٧٢٠ = ١٠٧,٧٢٠ ريالاً

الحل (٥):

- ليس عليه غرامة عدم التسجيل.
- وبما أن المكلف قدم الإقرار وسدد الضريبة متأخر فهذا يعني خضوعه لغرامة عدم تقديم الإقرار على كامل الضريبة المستحقة لمدة التأخير الأولى وكذلك خضوعه لغرامة أخرى بحدود الضريبة غير المسددة فقط (بسبب التأخير في السداد).
- الضريبة المستحقة = ١,٣٠٠,٠٠٠ × ٢٠٪ = ٢٦٠,٠٠٠ ريال

الضريبة المسددة بموجب الإقرار = ٨٧٠,٠٠٠ × ٢٠٪ = ١٧٤,٠٠٠ ريال

الضريبة غير المسددة = ٢٦٠,٠٠٠ − ١٧٤,٠٠٠ = ٨٦,٠٠٠ ريال

- غرامة التأخير في تقديم الإقرار (بسبب التأخير):

١٪ من إجمالي الإيرادات وبحد أقصى ٢٠,٠٠٠ ريال

١٥,٠٠٠,٠٠٠ × ١٪ = ١٥٠,٠٠٠ ريال

= ١٥٠,٠٠٠ وبحد أقصى ٢٠,٠٠٠ أي = ٢٠,٠٠٠ ريال

الجزء الأول ٥٪ من الضريبة غير المسددة (لأن مدة التأخير ٢٥ يوماً):

غرامة تأخير الجزء الأول = ١٧٤,٠٠٠ × ٥٪ = ٨,٧٠٠ ريال

الجزء الثاني ١٠٪ من الضريبة غير المسددة (لأن مدة التأخير ٥٠ يوماً):

غرامة تأخير الجزء الثاني = ٨٦,٠٠٠ × ١٠٪ = ٨,٦٠٠ ريال

= ٨,٧٠٠ + ٨,٦٠٠ = ١٧,٣٠٠ ريال

ويدفع المكلف أيهما أكبر، أي = ٢٠,٠٠٠ ريال (بالمقارنة مع مبلغ ١٧,٣٠٠)

- احتساب غرامة التأخير في السداد:

الجزء الأول = ليس هناك غرامة لعدم اكتمال ٣٠ يوم تأخير

الجزء الثاني = ٨٦,٠٠٠ × ١٪ × ٢ (شهران) = ١,٧٢٠ ريالاً

- مجموع المبالغ المستحقة على المكلف:

=٨٦,٠٠٠ + ٢٠,٠٠٠ + ١,٧٢٠ = ١٠٧,٧٢٠ ريالاً

أولاً: إجراءات ربط الضريبة في حالة إمساك حسابات منتظمة:

هنـــاك بعض الخطوات التي تتخذها مصلحة الزكاة والدخل قبل الربط حيث تقوم بفحص إقرار المكلف وقوائمه المالية الختامية إضافة للكشوف المرفقة بها والتي تعتبر جزء هام من بيانات المكلف، كما أنها قد تطلب المزيد من البيانات والكشـــوف اللازمة لتوضيح أكثر للموقف المالي للمنشـــأة. ومن ثم تُبدي المصلحة ملاحظاتها وتعديلاتها على الإقرار المقدم من المنشأة، وقد تفتح باب النقاش مع المكلف حول بعض البنود التي ترى ضرورة مناقشـــتها وذلك من خلال خطاب مناقشة ترســـله للمكلف، ويتم الربط طبقاً لما تســـفر عنه عملية الفحص والتدقيق والمناقشـــة. ويتحدد وعاء الضريبة هنا من واقـــع الإقرار الضريبي المقدم من المكلف بعد الفحص والتدقيق من قبل الفاحص الضريبـــي ومن ثم تعديل هذه الإقرارات حســـب المعلومات المتوافـــرة لديه والتي يتم تجميعها من جميع المصادر مثل حق الاطلاع على الدفاتر والســـجلات المحاســـبية، أو جمع معلومات عن طريق المنافسين أو الجهات التي يتعاملون معها.

الخطوات العملية لفحص الحسابات النظامية:

يتعين على الفاحص الضريبي أو محاســـب الضريبة أو مكتب المحاســـبة المختص المطلوب منه التصديق على بيانات المكلفين القيام ببعض الإجراءات الفنية ومنها:

- لفحص حســـابات المكلفين خطوات وإجراءات عليه اتباعها، وهي لا شك مهام على الفاحـــص التقيد بها، وعليه إثبات كافة الإجراءات التي قام بها أثناء عملية الفحص من بدايتها وحتى عملية الربط على المكلف، ويكون ذلك على شـــكل محاضر أعمال أو نماذج خاصة بعملية الفحص وما تم بشأنها.

- على الفاحص تحديد الدفاتر والسجلات المحاسبية التي يمسكها المكلف (يومية عامة، أستاذ عام، جرد) لإثبات عملياته المالية للإطلاع عليها وفحصها، سواءً كانت يدوية أو آلية للتأكد من مدى انتظامها ونظاميتها.
- من الأفضل للفاحص الاطلاع على التسويات الجردية التي قد يكون أجراها المحاسب القانوني للمكلف وتدقيقها للاطمئنان لسلامتها ودقتها أو طلب مزيد من البيانات والتفاصيل حولها.
- فحص ميزان المراجعة قبل وبعد التسويات الجردية ومراجعة القيود الافتتاحية للعام المالي محل الفحص والربط.
- هناك إجراء في غاية الأهمية وهو ما يتم إهماله من قبل بعض الفاحصين لعدم توافر الوقت، وهو تقييم نظام الرقابة الداخلية للمنشأة من خلال التعرف على جميع الإجراءات الرقابية المتعلقة بالدورات المستندية للمصروفات والإيرادات وما له علاقة بالعمليات المالية، للتأكد من مدى سلامة النظام المالي الذي على الفاحص أن يقدر مدى إمكانية الاعتماد عليه. وعلى الفاحص التحقق والتأكد من توافر بعض الخصائص ومن أهمها:
  - الفصل بين المسؤوليات المتعارضة.
  - التوزيع الآمن والواضح للسلطات والمسئوليات في المنشأة.
  - الكفاءة المتوافرة لدى الموظفين المنوطة بهم أداء المهام المالية.
  - إجراءات التصديق على العمليات وأنها تتم من صاحب الصلاحية في المنشأة.
  - إجراءات حماية الأصول.
  - إجراءات حماية السجلات المالية من الأخطاء سواء الطبيعية أو المتعمدة.
- على الفاحص أن يعطي التعاملات بين الشركات ذات العلاقة (مثل الشركات القابضة والشركات التابعة لها وكذلك فروع الشركات وأحياناً شركات يملكها نفس الأشخاص) أهمية عند فحصه فهي ممر يمكن أن يستغل للتهرب الضريبي وتأخذ هذه التعاملات عدة صور منها:
  - تقديم الخدمات الفنية والإدارية.
  - تنفيذ أعمال البحوث والتطوير وتقديم الاستشارات التنظيمية.
  - خدمات التطبيقات الإلكترونية.
  - تقديم خدمات التوظيف والتدريب.

- تقديم الخدمات الهندسية أو الإنشائية.
- تقديم القروض والإعانات.
- التنازل عن بعض الأصول بين الشركات.
- التنازل عن بعض الديون وإعدامها.
- المشتريات والمبيعات المتبادلة بين هذه الشركات.

- من الأمور المهمة التي على الفاحص عدم إغفالها، تكلفة المواد والخدمات التي تحصل عليها المنشأة محل الفحص، فالفاحص مطالب بتدقيق هذه التكاليف للتأكد من معقوليتها وأنها تخص المنشأة ويكون قبول أي تكلفة مبني على مدى توافر العناصر التالية:
  - أن تكون التكلفة متعلقة ومرتبطة بنشاط المكلف ولازمة لتحقيق الإيرادات.
  - أن تكون حقيقية ومؤكدة.
  - أن تكون متعلقة بنفس السنة المالية محل الفحص تطبيقاً لمبدأ السنوية.
  - أن تكون التكلفة إيراديه وليست رأسمالية.
  - أن تكون مقبولة ضريبياً.
- لا بد للفاحص من التأكد من توفر الدليل ألمستندي الذي يوثق كل العمليات المالية المتعلقة بالمصروفات أو الإيرادات أو عناصر قائمة المركز المالي من صكوك ومستندات ملكية وإثباتات.

إجراءات الفحص والربط:

بعد تقديم المكلف لإقراراته والكشوف المطلوبة يأتي دور مصلحة الزكاة والدخل في فحص حسابات المكلفين والإقرارات المقدمة منهم، ولها الحق في تصحيح وتعديل الضريبة المحتسبة من قبل المكلف في إقراره لتتوافق مع أحكام النظام الضريبي السعودي، كما يحق لها إجراء الفحص الميداني متى رأت ضرورة ذلك للتأكد من سلامة البيانات التي قدمها المكلف. كما أن للمصلحة الحق في إجراء الربط الضريبي إذا لم يقدم المكلف إقراره. وإذا لم توافق المصلحة على إقرار المكلف عليها إشعاره بالربط الضريبي وبمقدار الضريبة المستحقة عليه والغرامات المترتبة على ذلك. وعند مراجعة حسابات المكلف فإن المصلحة لن تأخذ بأي عملية مالية دون مؤيد مستندي. وسوف نناقش بالتفصيل إجراءات الفحص والربط في الفصل الثامن من هذا الكتاب.

ثانياً: إجراءات ربط الضريبة في حالة إمساك حسابات غير منتظمة:

كفل النظام الضريبي لمصلحة الزكاة والدخل الحق في الربط الضريبي على المكلف بالأسلوب التقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف إذا لم يقدم إقراره في الموعد النظامي، أو لم يحتفظ بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة، أو لم يتقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته والإقرارات والنماذج المقدمة للمصلحة. كما أن أوجه النشاط التي ترتبط بمصاريف عالمية، ويكون هناك تداخل بين مصاريفها المحلية والمصاريف العالمية لممارسة أوجه النشاط في المملكة، ويصعب فصل ما يعود لنشاط المملكة من تلك المصاريف بشكل دقيق، مما يتعذر معه تقديم حسابات حقيقية خاصة بالنشاط المحلي، فيجوز لمصلحة الزكاة والدخل محاسبتها على أساس تقديري.

دائماً ما نسمع مصطلح التقدير الجزافي لدخل المكلفين الخاضع للضريبة، وأن مصلحة الزكاة والدخل تقدر جزافياً الوعاء الضريبي للمكلف إذا لم يقدم الحسابات المنتظمة والمتفقة مع الأنظمة والتعليمات المنظمة لذلك. والحقيقة أن استخدام هذا المصطلح غير دقيق، فتقديرات الفاحص الضريبي ليست جزافية وإنما تقديرية مرتبطة بمجموعة من المحددات والقرائن والدلائل من مظاهر خارجية ومعلومات متعلقة بالنشاط من مصادر مختلفة.

ومصلحة الزكاة والدخل تحدد نسباً تقديرية ثابتة سنوياً أو لعدة سنوات إذا لم تتوافر متغيرات توجب التغيير لكل نشاط من الأنشطة الخاضعة للضريبة أو حتى الزكاة، وتطبق هذه النسب على جميع المكلفين. وفي هذا عدالة من جانب وظلم من جانب آخر، العدالة تكمن في تطبيق نفس النسبة التقديرية للدخل على جميع المكلفين على حد سواء، وبهذا قد يقتنع المكلفون بعدالة التطبيق بما أنه يفرض على الجميع، وربما يقلل ذلك من اعتراضات المكلفين على تحديد هذه النسب بحكم تطبيقها على جميع العاملين في هذا النشاط. أما الظلم فيقع في معاملة أصحاب الظروف المختلفة معاملة واحدة، فتفرض نفس النسب التقديرية عليهم رغم اختلاف الدخل المتحقق فعلياً من مكلف لآخر وهذا أمر طبيعي ويرجع إلى السياسات الإدارية والمحاسبية المتبعة في إدارة ومحاسبة النشاط. فتطبيق نسبة تقديرية واحدة على منشآت مختلفة الدخل قد يوقع بعض الظلم عليهم.

وأقترح على مصلحة الزكاة والدخل الذي يمكن أن يطلق عليها الخصم النزيه الذي يريد توريد حقوق الدولة في الضريبة من دون زيادة ولا نقصان عليها إذا كانت

ترغب في مزيد من الشفافية ومزيد من العدالة أن تفصح عن هذه النسب على موقع المصلحة على الإنترنت ليتمكن المكلفون الخاضعون للضريبة وليس لديهم حسابات منتظمة من أخذها في الاعتبار عن تقديمهم لإقراراتهم الضريبية، خصوصاً أن المصلحة تأخذ بنفس النسب لكل فئة. ليتجنبوا الغرامات المترتبة على فرق الضريبة بين إقرار المكلف وربط المصلحة. قد يقال إن ذلك غير مناسب حيث يترك للمكلف تقدير أرباحه، والتي قد تكون أكثر من النسب التي حددتها مصلحة الزكاة والدخل داخلياً لموظفيها مما يضيع على الدولة بعض المبالغ نتيجة تحديد هذه النسب، وهذه وجهة نظر مقبولة فيما لو كان المكلفون يتبعون هذا الأسلوب. حقيقة الأمر أنهم يضعون النسب التقديرية وفق ما حددته المصلحة لهم في السنوات الماضية دون أخذ المتغيرات الربحية لهم في الاعتبار. أو أن على المصلحة أن تقدر لكل مكلف على حدة النسبة التقديرية لأرباحه كما جاءت بالنظام الضريبي.

مصادر تقدير الدخل الخاضع للضريبة:

لا شك أن على الفاحص الضريبي وأيضاً على المكلف الذي يقدم وعاءه الضريبي تقديرياً أن يبني هذا التقدير على أسس معلومة وواضحة ومنها:

- المعلومات التي تصل للمصلحة عن المكلفين مثل إرسال الجهات الحكومية للعقود المبرمة مع الشركات والمنشآت، وكذلك المعلومات من ملفات المكلفين الآخرين والعقود المبرمة بينهم، وما يصل لمصلحة الزكاة والدخل من بيانات من مصلحة الجمارك وغيرها من الجهات الحكومية.
- التعليمات الصادرة من مصلحة الزكاة والدخل بخصوص النسب التقديرية، ويجب أن تكون متاحة لجميع المكلفين على موقع المصلحة. ليتمكن المكلفين من وضع التقديرات المناسبة ليتجنبوا الغرامات التي قد تفرض عليهم لاختلاف تقديراتهم عن تقديرات المصلحة.
- نسبة الأشغال وسعر الغرف ونسبة الخدمة بالنسبة للفنادق والشقق والدور المؤجرة.
- التصنيف الذي تضعه مصلحة الزكاة والدخل مثل تصنيفها للمكاتب العقارية إلى فئات.
- تقدير دخل المثل، مثل أصحاب المهن الحرة والحرف يمكن تقدير دخلهم بدخل العاملين في الدولة أو المكلفين الآخرين.

- المظاهـــر الخارجية للمكلف، مثل القيمة الإيجارية لعمله أو ســكنه، وعدد الموظفين لديه، وعدد السيارات التي يمتلكها وعدد العملاء وغيرها من المظاهر التي تدل على حالة المكلف وتساعد في تقدير دخله الخاضع للضريبة.
- الوقوف على الطبيعة من قبل الفاحص الضريبي ومعاينة وضع المكلف.
- المعلومات المتوافرة عن المكلف مثل:
  - الأرصدة الافتتاحية لنشاط المكلف.
  - المشتريات والمبيعات والإيرادات.
  - الأعمال تحت التنفيذ.
  - بضاعة آخر المدة.
  - المصروفات.
  - الرواتب والأجور المدفوعة لموظفي المنشأة.
  - التأمينـات الاجتماعيـة المدفوعة للمؤسسـة العامة للتأمينـات الاجتماعية أو لصناديق الادخار الأخرى.

يحـق لمصلحة الزكاة والدخل من أجل إلزام المكلفـين بالتقيد بالمتطلبات النظامية وللحـد من حالات التهرب الضريبـي، إجراء ربط تقديري وفقـاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف في الحالات الآتية:

- عـدم تقديم المكلف لإقراره الضريبي حتى انتهاء الموعد النظامي لتقديم الإقرارات الذي هو (١٢٠) يوماً من انتهاء سـنة المكلف المالية. وفي حالة تقديم المكلف إقراره الضريبي وقوائمه المالية المدققة المسـتندة إلى دفاتر وسـجلات نظامية بعد انتهاء الموعد النظامي وقبل إصدار المصلحة للربط التقديري، يحق لها قبول إقرار المكلف ومعالجته وفقاً للإجراءات المتبعة، مع توجب الغرامات التي تستحق عليه نظاماً.
- عدم مسـك حسـابات ودفاتر وسـجلات دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع عمليات المكلف يمكن الاعتماد عليها لتحديد الربح الخاضع للضريبة.
- عدم تمكن المكلف من إثبات صحة معلومات الإقرار بموجب مستندات ثبوتية وبالتالي عدم قبول المصلحة لحساباته وإهدارها لوجود ملاحظات جوهرية عليها.
- عدم التقيد بالشكل والنماذج والطريقة المطلوبة في دفاتر وسجلات المكلف وفقاً لما هو محدد في نظام الدفاتر التجارية.

- مسك الدفاتر والسجلات بغير اللغة العربية في حالة إخطار المكلف كتابياً بترجمتها للعربية خلال مهلة تحددها المصلحة وعدم تقيده بذلك.
- كما يطبق الأسلوب التقديري على فروع شركات النقل الجوي والنقل البحري الأجنبية العاملة في المملكة إذا لم تستطيع إثبات وعائها الضريبي.

والسؤال المطروح: ما النسب التي تستخدمها مصلحة الزكاة والدخل لتقدير أرباح المكلف الخاضعة للضريبة؟ حيث تختلف نسبة تقدير الأرباح لتحديد الوعاء الضريبي حسب نوع كل نشاط وحسب ظروف كل حالة ووفقاً لمؤشرات متعددة ومتنوعة.

وقد بين النظام الضريبي أنه إذا لم تقدم فروع الخطوط الجوية وشركات الشحن والنقل البري والبحري الأجنبية العاملة في المملكة ما يثبت وعاءها الضريبي، يكون الوعاء الضريبي لها (٥٪) من إجمالي الدخل المتحقق في المملكة من التذاكر وأجور الشحن والبريد وأي دخل آخر، وعلى تلك الفروع تقديم إقرار يبين إجمالي دخلها في المملكة في المواعيد المحددة نظاماً. وبالنسبة للأنشطة الصغيرة ذات الدخول المحدودة التي لا يتطلب نشاطها مسك حسابات أو سجلات، يجوز محاسبتها بالأسلوب التقديري بنسبة أرباح صافية قدرها (١٥٪) من إجمالي إيراداتها.

وبين النظام الضريبي ولائحته التنفيذية أنه يتم تحديد صافي الربح التقديري وفقاً لما يتوافر من قرائن أو حقائق أو مؤشرات ذات علاقة بنشاط المكلف وطبيعته والظروف المحيطة به، ولا يعتد بأي حسومات من إجمالي الإيرادات كمقاولي الباطن ونحوهم عند الربط التقديري. وبما لا يقل في جميع الأحوال عن النسب الواردة في الجدول التالي:

النشاط / المهنة	نسبة الأرباح
الأتاوات والريع.	٪٧٥
أتعاب الإدارة.	٪٨٠
الخدمات الفنية والاستشارية.	٪٢٠
أصحاب المهن الحرة كالأطباء والمحامين والمحاسبين والمهندسين.	٪٢٠
مكاتب الخدمات العامة.	٪٢٠
محلات بيع الفواكه والخضروات واللحوم والأسماك والطيور والمواشي.	٪١٠
محطات البنزين.	٪١٠
المقاولون في مجال الأعمال الإنشائية.	٪١٠
الأنشطة الأخرى خلاف ما ذكر أعلاه.	٪١٥

وفي حالة وجود أعمال مصاحبة لعقود التوريد للمملكة غير محددة القيمة بشـــكل مفصـــل في العقـــد، فتقدر إيرادات كل عمل مصاحب تم ممارســـته داخل المملكة بما نسبته (١٠٪) من إجمالي كامل قيمة العقد.

وهذه النســـب كما بين النظام هي الحدود الدنيا التي يمكن للمصلحة تطبيقها ولا يجوز لها أن تخفض هذه النســـب مهما كانت الظروف، ولكن في المقابل يمكن لمصلحة الزكاة والدخل زيادة هذه النسب بما يتوافر لها من معلومات وبيانات عن المكلف أو عن النشاط محل التقدير.

ونسب تقدير الدخل السابقة لا تنطبق على المكلفين الخاضعين لضريبة الاستقطاع التي تعتبر ضريبة مســـتقلة عن ضريبة الدخل. والتي حدد النظام لها نسب ضريبية تفرض مباشرة على الوعاء الضريبي.

الغرامات:

تضّمن النظام الضريبي بالإضافة إلى غرامة عدم تقديم الإقرار التي سبق الحديث عنها أنواع مـــن الغرامات تفرض على المكلفين عند تقصيرهم في تطبيق النظام، مثل غرامة التأخير وغرامة الغش، وفيما يلي نتحدث عنهما:

غرامة التأخير:

فـــرض النظام الضريبي على المكلفين غرامـــة تأخير بواقع (١٪) من الضريبة غير المســـددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وتحسب من تاريخ اســـتحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد وهذه الغرامة تشمل الحالات التالية:

- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب الإقرار الضريبي.
- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة.
- التأخير في تســـديد الدفعات المعجلة في مواعيدها المحددة بنهاية الشهر السادس، والتاسع، والثاني عشر من السنة المالية للمكلف.
- التأخير في سداد الضرائب التي صدرت الموافقة بتقسيطها من تاريخ استحقاقها.
- التأخير في تســـديد الضريبة المطلوب اســـتقطاعها المحددة بعشرة أيام من الشهر التالي الذي تم فيه الدفع للمســـتفيد، وتقع مســـؤولية ســـدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع.

ولا تحسب هذه الغرامة من الضريبة غير المسددة إذا لم تكتمل مدة التأخير ثلاثين

يوماً من تاريخ الاستحقاق. ولا يمنع الربط على المكلف بالأسلوب التقديري من فرض غرامة عدم تقديم الإقرار وغرامة التأخير متى توافرت مبررات فرضها.

غرامة الغش:

فــرض النظام الضريبي الســعودي غرامة مالية قدرهـــا (٢٥٪) من فرق الضريبة الناتج عن تقديم المكلف أو محاســبه القانوني معلومات غير حقيقية أو الغش بقصد التهرب من الضريبة، وتقع هذه الغرامة في الحالات الآتية:

- تقديم المكلف أو محاســبه لدفاتر أو سجلات أو حسابات أو مستندات غير حقيقية لا تعكس الوضع الصحيح للمكلف.
- تقديم المكلف أو محاســبه الإقرار على أســاس عدم وجود دفاتر أو ســجلات مع تضمينه معلومات تخالف ما تظهره دفاتره وسجلاته.
- تقديم فواتير أو وثائق مزورة أو مصطنعة أو تغيير فواتير الشراء أو البيع أو غيرها من المستندات بقصد تقليل الأرباح أو زيادة الخسائر.
- عدم الإفصاح عن نشاط أو أكثر من أنواع النشاط التي تخضع للضريبة.
- إتلاف أو إخفاء الدفاتر أو السجلات أو المستندات قبل قيام مصلحة الزكاة والدخل بالفحص.
- كما أن المادة التاســعة والســتين من اللائحة ذكرت أنه تنطبق أحكام غرامة الغش الواردة في الفقرة (ب) من المادة السابعة والسبعين من النظام على المكلف باستقطاع الضريبة في حالة إخفائه معلومات أو تقديمه معلومات غير صحيحة، وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع.

مسؤولية المحاسبين القانونيين:

أوضحت اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي مسؤولية المحاسبين القانونيين، وذكرت أنــه بما لا يتعارض مع نظام المحاســبين القانونيــين، للمصلحة الحق في ملاحقة أي محاسب قانوني قضائياً يثبت أنه قدم أو شهد على صحة بيانات غير صحيحة، وبما يشكل انتهاكاً للمبادئ المحاســبية المتعارف عليها بقصد مساعدة المكلف على التهرب من كل أو جزء من الضريبة.

ومــن خلال الواقع العملي نجد أن بعض من المنشــآت تتواطــأ مع بعض المراجعين الخارجيــين وهم قلة، وذلك لإخفاء معلومات وبيانــات مالية تؤدي إلى زيادة الضرائب

على المنشأة بل ويقوم مكتب المراجعة بإعداد أكثر من ميزانية للمنشأة، واحدة حقيقية وسليمة، وأخرى تظهر أرباحاً قليلة أو معدومة وهذه تقدم لمصلحة الزكاة والدخل، وثالثة تكون فيها الأرباح مضخمة وغير حقيقية وذلك لتقديمها للبنوك بغرض التمويل. وأعتقد أن هناك حلولاً لمثل هذه المشاكل من ضمنها أن تكون مصلحة الزكاة والدخل هي مصدر للمعلومات المالية عن جميع الشركات التي تحتاج تقديمها لبنوك أو شركات أخرى أو أي جهة تريد أن تتعامل معها، بحيث نضمن ألا يكون للشركات والمنشآت التجارية أكثر من ميزانية لنفس السنة، بل تكون موحدة لإضفاء مزيد من الضمان والثقة بصحة هذه القوائم المالية وما تحتويه من بيانات ومعلومات عن المنشأة التجارية.

أمثلة وتطبيقات على الفحص والربط الضريبي:

تطبيق رقم (١):

قدم المهندس حسن القاسم أحد المهندسين الأجانب العاملين بالمملكة إقراره عن نشاطه للعام المالي ٢٠١٦ م. بربح قدره ٣٦٢,٥٠٠ ريال، ومرفقاً بالإقرار الكشوف المطلوبة والقوائم المالية متضمناً حساب الأرباح والخسائر التالي:

المبلغ	بيان	المبلغ	بيان
١٨٠,٠٠٠	رواتب	٣٦٨,٥٠٠	قيمة مخططات هندسية
٤,٠٠٠	مصاريف استهلاك كهرباء	٥,٠٠٠	أرباح بيع السيارة الخاصة بالمكتب
٣,٥٠٠	مصاريف هاتف	١٢٤,٥٠٠	استشارات هندسية
٣٦,٠٠٠	إيجار المكتب	١٠٠,٠٠٠	أتعاب إشراف
٧,٠٠٠	مصاريف أدوات رسم	٢٥,٠٠٠	محاضرات في جامعة الملك عبدالله
١٢,٠٠٠	ضريبة دخل		
١,٥٠٠	تبرعات		
١٦,٥٠٠	استهلاك سيارات		
٣٦٢,٥٠٠	صافي الإيرادات		
٦٢٣,٠٠٠	الجملة	٦٢٣,٠٠٠	الجملة

وعند الفحص تبين التالي:

١- ضمن الرواتب ٤٠,٠٠٠ ريال راتب لصاحب المكتب الهندسي.

٢- ضمن مصاريف الهاتف ٥٠٠ ريال مكالمات شخصية.

٣- ضمن أدوات الرسم لوحات خشبية بقيمة ٥,٠٠٠ ريال تستهلك على ٥ سنوات.

٤- يسمح النظام باستهلاك السيارات بنسبة (٢٥٪) بينما يستهلك المكتب السيارات بنسبة (١٥٪). ويمتلك المكتب سيارتين قيمتهما الإجمالية ١١٠,٠٠٠ ريال تم شراؤهما في ٢٠١٥/٥/١م .

٥- التبرعات كانت لجمعية البر الخيرية بالرياض.

٦- لم يدرج ضمن الإيرادات مبلغ ٢٥,٠٠٠ ريال مقابل استشارة قدمها في دولة الإمارات لإحدى الشركات.

المطلوب: تحديد وعاء ومقدار الضريبة المستحقة على المكلف إذا علمت أنه قدم إقراره الضريبي في ٢٠١٧/٥/٣١م. علماً بأن سنته المالية تنتهي في ١٢/٣١ من كل عام ميلادي.

الحل:

- راتب صاحب المكتب ليس من المصروفات جائزة الحسم فهو توزيع للربح وليس عبئاً عليه.
- المصاريف الخاصة مثل مصاريف الهاتف لا تخص المكتب ولم تنفق من أجل العمل وليست ضرورية لعمل المكتب، فهي غير مقبولة ضريبياً.
- المقبول من قيمة اللوحات الخشبية كمصروف = ٥,٠٠٠ ÷ ٥ = ١٠٠٠ ريال فقط والباقي يرد للوعاء.
- تعتبر ضرائب الدخل من المصروفات غير جائزة الحسم نظاماً فتضاف للوعاء.
- التبرعات للجمعيات الخيرية المرخص لها من المصاريف المقبولة بشرط دفعها خلال السنة المالية محل الفحص.
- النظام الضريبي حدد الحدود العليا للاستهلاك، وما دام المكتب الهندسي استهلك السيارات بنسبة تقل عن النسب التي حددها النظام فمصروف الاستهلاك مقبول ضريبياً. وللمكلف الحق في خصم الاستهلاك وفق النسب الواردة في النظام الضريبي كما أن السيارات التي اشتريت في العام المالي ٢٠١٥م وتم إضافة (٥٠٪) منها في ذلك العام و(٥٠٪) منها هذا العام وبالتالي فإنها تستهلك بالكامل.
- أرباح بيع الأصول لا تعتبر من ضمن الإيرادات الخاضعة للضريبة.
- المحاضرات العلمية لا تدخل ضمن دخل المكتب، لأنها ليست من نشاط المكتب الرئيسي.
- الإيرادات مقابل الاستشارة التي قدمها في دولة الإمارات لا تدخل ضمن الوعاء الضريبي تطبيقاً لإقليمية الضريبة فهي تحققت خارج المملكة.

كشف التعديلات

البيـــــان	تفصيلي	إجمالي
صافي الربح		٣٦٢,٥٠٠
راتب صاحب المكتب	٤٠,٠٠٠	
مكالمات هاتفية خاصة	٥٠٠	
لوحات خشبية	٤,٠٠٠	
ضريبة الدخل	١٢,٠٠٠	
		٥٦,٥٠٠
الإجمالي ... يخصم منه		٤١٩,٠٠٠
محاضرات في جامعة الملك عبدالله	٢٥,٠٠٠	
أرباح بيع أصل (السيارة)	٥,٠٠٠	
		٣٠,٠٠٠
الوعاء الضريبي (الربح المعدل)		٣٨٩,٠٠٠

- وبالتالي تكون الضريبة المستحقة على المكتب = ٣٨٩,٠٠٠ × ٢٠٪ = ٧٧,٨٠٠ ريال
- غرامة عدم تقديم الإقرار للتأخر في تقديم الإقرار عن الموعد المحدد:

(إجمالي الإيرادات × ١٪) =٥٩٣,٠٠٠ × ١٪ = ٥,٩٣٠ ريالاً

(وهي أقل من ٢٠,٠٠٠ ريال).

أو = ٧٧,٨٠٠ × ١٠٪ = ٧,٧٨٠ ريالاً (وهي الأكبر من ٥,٩٣٠)

(تم حساب الغرامة على ١٠٪ نظراً لتأخر المكلف ٣١ يوماً) (مع العلم أن شهر فبراير/٢٠١٦ (٢٩يوماً) ومعه تجاوز المكلف ٣٠ يوماً) (ولو كان التأخير في ٢٠١٥ لكانت النسبة ٥٪ نظراً لأن شهر فبراير ٢٨ يوماً).

- ونظراً لتأخر المكلف لثلاثين يوماً وأكثر فإن عليه غرامة تأخير بواقع ١٪ عن كل شهر من الضريبة غير المسددة = ٧٧,٨٠٠ × ١٪ = ٧٧٨ ريالاً

إجمالي المستحق على المكلف = ٧٧,٨٠٠ + ٧,٧٨٠ + ٧٧٨ = ٨٦,٣٥٠ ريالاً

تطبيق رقم (٢):

الحميد والنمر شريكان أجنبيان في شركة تضامن يتقاسمان الأرباح والخسائر بنسبة ٣:٢ على التوالي بعد توزيع فائدة لرأس المال بنفس النسبة وقدمت هذه الشركة

حســاب الأرباح والخســائر عن عام ٢٠١٣م وأظهر صافي ربح مقداره ١٣٨,٨٥٠ريال وعند فحص الحسابات الختامية وحساب الأرباح والخسائر تبين ما يلي:

	المصروفات		الإيرادات
٢٦,٠٠٠	الرواتب	٢٠٦,٠٠٠	مجمل الدخل
١,٥٠٠	إطفاء شهرة	١,٠٠٠	خصم مكتسب
٩,٠٠٠	نفقات تأسيس	٥٠٠	ربح بيع أصل
٦,٠٠٠	فوائد رأس المال	٧,٥٠٠	ديون معدومة محصلة
٣,٠٠٠	استهلاك أثاث		
١٤,٤٠٠	إيجار		
٥,٠٠٠	عمولة وكلاء البيع		
٥٠٠	مخالفة سير		
٢,٢٥٠	ضرائب دخل		
٤,٠٠٠	مصاريف صيانة		
٢,٥٠٠	فوائد بنكية		
٢,٠٠٠	مخصص ديون مشكوك فيها		
١٣٨,٨٥٠	صافي الربح		
٢١٥,٠٠٠		٢١٥,٠٠٠	

وعند الفحص تبين لمختص الضرائب ما يلي:

١- بند الرواتب تضمن ٦,٠٠٠ ريال مقدمة عن عام ٢٠١٤م، كما أن الشريك الحميد يتقاضى راتب شــهري بمبلــغ ١,٠٠٠ ريال نظير إدارة للشــركة لم يضمن الراتب حساب الأرباح والخسائر.

٢- نفقات التأسيس بلغت في ٢٠١١/١/١م مبلغ ١٥,٠٠٠ ريال تم الاتفاق على توزيعها على ٥ سنوات.

٣- القســط الشــهري للإيجار ١,٢٠٠ ريال وهو لمبنى جديد، علماً بأن عقد الإيجار لهذا المبنى بدء في ٢٠١٣/٤/١م.

٤- تم احتساب قسط الاستهلاك بمعدل (١٥٪) علما بأن المعدل الضريبي (١٠٪).

٥- بلغت المبيعات من خلال وكلاء البيع ٩٠٠,٠٠٠ ريال وتدفع لهم عمولة بواقع (١٪).

٦- هناك مشتريات بقيمة ١٥٠,٠٠٠ ريال تم إخفاءها وتم إخفاء المبيعات الخاصة بها علما بأن نسبة الربح الخاصة بها (١٠٪).

٧- الديون المعدومة المحصلة سبق إعدامها عام ٢٠١١م ولكن مصلحة الزكاة والدخل لم تعترف بها في ذلك الوقت.

٨- مبلغ الضرائب خاصة بضريبة دخل عن عام ٢٠١٢م.

٩- بند الفوائد يتضمن ٥٠٠ ريال خاصة بالشريك النمر.

١٠- تم تقدير الشهرة بمبلغ ٧,٥٠٠ ريال وتقرر إطفاؤها على ٥ سنوات.

المطلوب: تحديد الضريبة المستحقة على كل من الشريكين الحميد والنمر؟

الحل:

كشف التعديلات

البيــــان	تفصيلي	إجمالي
صافي الربح ... يضاف إليه		١٣٨,٨٥٠
رواتب مقدمة	٦,٠٠٠	
فوائد رأس المال	٦,٠٠٠	
نفقات تأسيس مقدمة	٦,٠٠٠	
مخالفة سير	٥٠٠	
فروق ضريبة دخل	٢,٢٥٠	
إطفاء شهرة	١,٥٠٠	
فوائد بنكية تخص الشريك النمر	٥٠٠	
ربح المشتريات المخفاة	١٥,٠٠٠	
استهلاك أثاث محمل بالزيادة	١,٠٠٠	
مخصص ديون مشكوك فيها	٢,٠٠٠	
إيجار	٣,٦٠٠	
إجمالي الإضافات		٤٤,٣٥٠
الإجمالي ... يخصم منه		١٨٣,٢٠٠
ربح بيع أصل	٥٠٠	
ديون معدومة محصلة	٧,٥٠٠	
عمولة وكلاء البيع	٤,٠٠٠	
إجمالي الإستبعادات		(١٢,٠٠٠)
الوعاء الضريبي (الربح المعدل)		١٧١,٢٠٠

جدول التوزيع بين الشركاء والضريبة المستحقة عليهم وعلى الشركة

الحميد	النمر	بيان
١٧١,٢٠٠		صافي الدخل المعدل
٣,٦٠٠	٢,٤٠٠	فائدة رأس المال
١٢,٠٠٠		رواتب
١٥,٦٠٠	**٢,٤٠٠**	**الإجمالي**
١٥٣,٢٠٠		المتبقي
٩١,٩٢٠	٦١,٢٨٠	يوزع بين الشركاء ٦٠٪ و٤٠٪
١٠٧,٥٢٠	٦٣,٦٨٠	الإجمالي لكل شريك
٢١,٥٠٤	١٢,٧٣٦	الضريبة المستحقة ٢٠٪
٣٤,٢٤٠		**إجمالي الضريبة المستحقة على الشركة**

ملاحظات على حل التطبيق (٢):

١- بند الرواتب تضمن مبلغ ٦,٠٠٠ ريال رواتب مدفوعة مقدماً ولا تخص العام المالي الحالي كما أن الشركاء المتضامنين ضريبياً لا تعتمد رواتبهم وإنما تُعتبر توزيعاً ولذلك أضيفت الرواتب كتوزيع لحصة الشركاء في الأرباح.

٢- الأصول غير الملموسة لا يجيز النظم استهلاكها إلا إذا كانت الشركة قد دفعت مقابلها. واستهلاك الشهرة لا يجوز تحميله على أرباح الشركة لأنها مقدرة ولم يتم شراؤها. لأن هذا يعتبر مخالفاً للمعايير المحاسبية.

٣- النظام الضريبي يعتبر فوائد رأس المال توزيعاً للربح وليس عبئاً عليه وبالتالي لا تعتبر من المصاريف المقبولة.

٤- استهلاك الأثاث المحمل بالزيادة:

= ٣٠٠٠ × ١٠٪ ÷ ١٥٪ = ٢,٠٠٠ إذن الزيادة ١,٠٠٠ ريال.

ويمكن أن نستخرجها بطريقة أخرى بأن نحدد قيمة الأثاث:

= ٣,٠٠٠ ÷ ١٥٪ = ٢٠,٠٠٠ ريال، بعد ذلك نستخرج قيمة الاستهلاك النظامية:

= ٢٠,٠٠٠ × ١٠٪ = ٢,٠٠٠ ريال، بعدها نحدد فرق الاستهلاك المحمل بالزيادة:

= ٣,٠٠٠ − ٢,٠٠٠ = ١,٠٠٠ ريال.

٥- بند مخصص الديون المشكوك فيها لا تعترف بها مصلحة الزكاة سوى للبنوك إذ لم يوجد ما يؤيد إعدامها.

٦- مخالفة السير كانت نتيجة لمخالفة القوانين ولا تعتبر متعلقة بتحقيق الدخل ولذلك لا تقبل كمصروف.

٧- فروق ضريبية الدخل لا تعتبر مصروفاً بل تعتبر توزيعاً للدخل.

٨- بند الفوائد الخاص بالشريك وليس بالشركة لا يعترف به.

٩- تم استبعاد إيجار ٣ شهور لأن الإيجار لمبنى جديد وقد بدأ في ٤/١.

١٠- تم إضافة مبلغ ١٥,٠٠٠ ريال إلى مجمل الدخل وهو ربح العمليات ١٥٠,٠٠٠×١٠٪.

١١- الديون المعدومة المحصلة لم يعترف بها سنة إعدامها كمصروف ولذلك لا يعترف بها كإيراد سنة تحصيلها.

١٢- عمولة وكلاء البيع أقل مما يخص السنة ٩٠٠٠٠٠ × ١٪ = ٩,٠٠٠ ريال.
والفرق = ٩,٠٠٠ - ٥,٠٠٠ = ٤,٠٠٠ ريال تخصم من الوعاء.

١٣- نفقات التأسيس التي تخص العام = ١٥٠٠٠ ÷ ٥ = ٣,٠٠٠ ريال وهذا يعني وجود مبالغ محملة بالزيادة لهذا المصروف = ٩,٠٠٠ - ٣,٠٠٠ = ٦,٠٠٠ ريال.

تطبيق رقم (٣):

فيما يلي قائمة الدخل والميزانية لحسابات شركة أوستن التجارية الأجنبية:

قائمة الدخل لشركة أوستن التجارية للسنة المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١م

إجمالي المبيعات		١٣٠,٠٠٠,٠٠٠	
(-) مردودات المبيعات	(٩,٠٠٠,٠٠٠)		
(-) مسموحات المبيعات	(٣,٠٠٠,٠٠٠)		
(-) الخصم المسموح به	(٢,٠٠٠,٠٠٠)	(١٤,٠٠٠,٠٠٠)	
صافي المبيعات			١١٦,٠٠٠,٠٠٠
بضاعة أول المدة		٣٥,٠٠٠,٠٠٠	
المشتريات	٤٠,٠٠٠,٠٠٠		
(+) مصروف المشتريات	٤٧٠,٠٠٠		
(-) الخصم المكتسب	(٣,٠٠٠,٠٠٠)		
(-) مردودات المشتريات	(٣١٠,٠٠٠)		
(-) مسموحات المشتريات	(٩٠,٠٠٠)		

صافي المشتريات		٣٧,٠٧٠,٠٠٠	
تكلفة البضاعة المتاحة للبيع		٧٢,٠٧٠,٠٠٠	
(-) بضاعة آخر المدة		(٢٩,٩٠٠,٠٠٠)	
تكلفة البضاعة المباعة			(٤٢,١٧٠,٠٠٠)
إجمالي الربح			**٧٣,٨٣٠,٠٠٠**
إيرادات أخرى			
إيرادات بيع أسهم محلية	١,٤٠٠,٠٠٠		
أرباح بيع أصل	٥٥,٠٠٠		
ديون معدومة محصلة	١٠٠,٠٠٠		
الإجمالي		١,٥٥٥,٠٠٠	
المصروفات الإدارية			
قيمة سمسرة مدفوعة خارج المملكة	٩٥,٠٠٠		
عمولة مدفوعة للمركز الرئيس للشركة	٧٣٠,٠٠٠		
تبرع لمعهد الإدارة العامة	٤٤,٠٠٠		
مصروف إعلانات	١٦٨,٠٠٠		
ضرائب مدفوعة	٧٩٠,٠٠٠		
مخصصات مختلفة	٩٧٥,٠٠٠		
رواتب	٢٥,٠٠٠,٠٠٠		
إيجارات	٣,٢٠٠,٠٠٠		
مصروف د. م. فيها	٩٨٥,٠٠٠		
مصروف استهلاك السيارات	١,١٦٠,٣٠٠		
مصروف استهلاك آلات ومعدات	٤,٠٠٠,٧٥٠		
مصروف استهلاك الأثاث	٨١٠,٠٠٠		
مصروف استهلاك العقارات	٣,٢٨٥,٦٠٠		
المصروفات الإدارية والعمومية	١,٤٧٥,٠٠٠		
إجمالي المصروفات الإدارية		(٤٢,٧١٨,٦٥٠)	
صافي العمليات الأخرى			(٤١,١٦٣,٦٥٠)
صافي الربح			**٣٢,٦٦٦٣٥٠**

قائمة المركز المالي لشركة أوستن التجارية في ٢٠١١/١٢/٣١م

الأصول			الخصوم وحقوق الملكية	
		أصول متداولة		**خصوم قصيرة الأجل**
٣٤,٩٠٠,٠٠٠		النقدية	٨,٨٠٠,٠٠٠	الدائنون
	٢٥,٠٠٠,٠٠٠	المدينون	١,٩٠٠,٠٠٠	مخصص مكافأة ترك الخدمة
٢٣,٥٠٠,٠٠٠	١,٥٠٠,٠٠٠	مخصص د . م .فيها	٦٠٠,٠٠٠	مخصص خسائر محتملة
٢٩,٩٠٠,٠٠٠		المخزون		خصوم طويلة الأجل
٧٠٠,٠٠٠		تأمين مقدم	٢٧,٠٠٠,٠٠٠	قرض توسعات رأسمالية
		الأصول الثابتة		**حقوق الملكية**
	٤٢,٨٠٠,٠٠٠	السيارات	١١٧,٥٠٠,٠٠٠	رأس المال
٣٤,٨٠٠,٠٠٠	٨,٠٠٠,٠٠٠	مجمع استهلاك السيارات	٣٦,٤٨٠,٠٠٠	احتياطيات
	٧٥,٣٥٠,٠٠٠	الآلات والمعدات	٣٥,٠٥٣,٦٥٠	أرباح مدورة
٤٠,٠٩٠,٠٠٠	٣٥,٢٦٠,٠٠٠	مجمع الاستهلاك	٣٢,٦٦٦,٣٥٠	أرباح العام
	٤٦,٠٠٠,٠٠٠	العقارات		
٣٥,٠٠٠,٠٠٠	١١,٠٠٠,٠٠٠	مجمع استهلاك العقارات		
	٦,٥٠٠,٠٠٠	الأثاث		
٤,٠٠٠,٠٠٠	٢,٥٠٠,٠٠٠	مجمع استهلاك الأثاث		
		الأصول الأخرى		
١٢,١٠٠,٠٠٠		استثمارات خارجية		
٢٦,٠٠٠,٠٠٠		استثمارات في أسهم محلية		
	٣٠,٠١٠,٠٠٠	شهرة		
١٩,٠١٠,٠٠٠	١١,٠٠٠,٠٠٠	مجمع استهلاك الشهرة		
٢٦٠,٠٠٠,٠٠٠			٢٦٠,٠٠٠,٠٠٠	

وقد قدمت الشركة إقرارها والكشوف المطلوبة منها بتاريخ ٢٠١٢/٣/١٥م بربح قدره (٣٢,٦٦٦,٣٥٠) ريالاً مع تحويل مبلغ (٦,٥٣٣,٢٧٠) ريالاً كضريبة دخل لحسابات مصلحة الزكاة والدخل وتبين من الفحص ما يلي:

١- مصاريف المشتريات تحتوي على رسوم جمركية بمبلغ ١٢,٠٠٠ ريال محتسبة بنسبة (٦٪) والرسوم الصحيحة (٤٪).

٢- هناك فاتورة شراء بمبلغ ٥,٠٠٠ وبخصم (١٠٪) سجلت مرتين.

٣- تضمنت المشتريات شراء أثاث بمبلغ ٢٠,٠٠٠ في ٢٠١١/١/١ م وتستهلك الشركة الأثاث بنسبة (١٠٪).

٤- هناك فاتورة مبيعات بمبلغ ٤٠,٠٠٠ ريال لم تسجل في السجلات المحاسبية.

٥- هناك بضاعة تكلفتها ١٢,٥٠٠ريال سجلت بالخطأ ضمن مردودات المشتريات علماً بأنها بيعت وتبلغ نسبة ربحها (٢٠٪) من سعر البيع.

٦- هناك بضاعة محولة لدى وكلاء البيع بسعر البيع الذي بلغ ٣٥,٠٠٠ ريال وهو يزيد على سعر التكلفة بنسبة (٢٥٪) ولم تدرج هذه البضاعة ضمن مخزون آخر المدة.

٧- تقيم الشركة المخزون بطريقة المتوسط، وهذه السنة قيمتها بطريقة الوارد أولاً صادر أولاً دون أخذ إذن من مصلحة الزكاة والدخل، وقد نتج عن هذا التغيير تخفيض قيمة مخزون آخر الفترة بمبلغ ٧٥,٠٠٠ ريال.

٨- يشمل مصروف الإعلان قيمة لافتة نيون قيمتها ٤٠,٠٠٠ ريال بُدئ في استخدامها من ٢٠١١/١٠/١م وتستهلك بمعدل (١٢,٥٪).

٩- تبلغ الرواتب والأجور الشهرية ٢,٠٠٠,٠٠٠ ريال.

١٠- المصروفات العمومية والإدارية تضمنت ما يلي:

- منحت الشركة بعض موظفيها راتب شهرين مكافأة بمناسبة تحقيق الشركة أرباح جيدة لهذا العام، صرف منها شهر بقيمة ٢٥٠,٠٠٠ ريال.
- ١٥,٠٠٠ ريال تبرع لجمعية خيرية خارج المملكة و١٢,٠٠٠ ريال تبرع للندوة العالمية للشباب الإسلامي بالرياض.
- مصروف انتداب لأحد المديرين التنفيذيين ليس له مستندات مؤيدة، قيمته ٧,٦٠٠ريال.
- ٢٧٠,٠٠٠ ريال نصيب بعض الموظفين السعوديين في التأمينات الاجتماعية.
- ٦٠,٦٠٠ ريال قيمة حفلة ترفيهية مقامة لموظفي الشركة.
- ١٣٠,٢٠٠ ريال مصاريف مدرسية لبعض الموظفين مدفوعة لمدارس خارجية وقد تضمنت عقودهم هذه الميزة.

١١- بفحص الاستهلاكات تبين الآتي:

- القيمة الدفترية للأثاث هي ؟؟؟؟؟ واستهلكت بمبلغ ٨١٠,٠٠٠ ريالاً.
- القيمة الدفترية للسيارات هي ؟؟؟؟؟ واستهلكت بمبلغ ١,١٦٠,٣٠٠ ريال.
- القيمة الدفترية للآلات والمعدات هي ؟؟؟؟؟ واستهلكت بمبلغ ٤,٠٠٠,٧٥٠ ريال.
- القيمة الدفترية للعقارات هي ؟؟؟؟؟ واستهلكت بمبلغ ٣,٢٨٥,٦٠٠ ريال وتضمن استهلاك العقارات استهلاك أرض قيمتها ١٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال بنسبة (١٠٪).

١٢- بند المخصصات في قائمة الدخل شمل الآتي:
- مخصص مكافأة ترك الخدمة بمبلغ ٣٧٥,٠٠٠ ريال.
- كما بلغ مصروف ترك الخدمة المدفوع لبعض الموظفين خلال هذا العام ١٧٨,٠٠٠ ريال.
- الباقي عبارة عن مخصص لمواجهة خسائر محتملة نتيجة رفع قضية على الشركة.

١٣- الديون المعدومة المحملة، أقرت المصلحة منها مبلغ ٤٥٨,٠٠٠ ريال.

١٤- الديون المعدومة المحصلة سبق وأن وافقت المصلحة على إعدامها عام ٢٠٠٩م.

١٥- التبرع المدفوع لمعهد الإدارة العامة هو لمساهمة الشركة في دعم برنامج المبيعات الذي يقدمه المعهد، نظراً لحاجة الشركة لخريجي هذا البرنامج.

١٦- بلغت الخسائر المرحلة من عام ٢٠١٠م ٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال وفق إقرار المكلف، ويطالب المكلف بتحميلها على أرباح العام الحالي، ولم تدرج ضمن قائمة دخل الشركة. أما الخسائر وفق الربط الضريبي من مصلحة الزكاة لعام ٢٠١٠م فقد بلغت ٣,٠٠٠,٠٠٠ ريال.

١٧- مبلغ الضرائب عبارة عن ضرائب ورسوم مدفوعة خارج المملكة شمل:
- ٣٥٠,٠٠٠ ريال ضريبة مبيعات.
- ١٥,٠٠٠ ريال ضريبة قيمة مضافة.
- والباقي عبارة عن ضريبة دخل مدفوعة خارج المملكة.

١٨- قامت الشركة بتحويل مبلغ ٧,٠٠٠,٠٠٠ ريال لشركة أجنبية مساهمة في الشركة كتوزيعات أرباح عن العام المالي الحالي.

١٩- قدمت الدولة إعانة لهذه الشركة بلغت ٥٠٠,٠٠٠ ريال لم تضمن قائمة الدخل.

الحل:

نقوم بتعديل الربح المحاسبي المقدم من الشركة ليتوافق مع متطلبات النظام الضريبي السعودي ويكون ذلك بإعداد كشف التعديلات التالي:

كشف التعديلات

البيـــان	تفصيلي	إجمالي
صافي الربح ... يضاف إليه		**٣٢,٦٦٦,٣٥٠**
رسوم جمركية محملة بالزيادة	٤,٠٠٠	
مشتريات مسجلة مرتين	٤,٥٠٠	
قيمة الأثاث المسجل كمشتريات	٢٠,٠٠٠	
قيمة مبيعات لم تسجل	٤٠,٠٠٠	
فرق البضاعة المسجلة كمردودات	٢,٥٠٠	
فرق تقييم المخزون	٧٥,٠٠٠	
إعلانات مدفوعة مقدماً	٣٨,٧٥٠	
رواتب مدفوعة مقدماً	١,٠٠٠,٠٠٠	
تبرع لجمعية خيرية خارج المملكة	١٥,٠٠٠	
مصروف ليس له مؤيدات صرف	٧,٦٠٠	
نصيب الموظفين من التأمينات الاجتماعية	٢٧٠,٠٠٠	
تكاليف حفلة ترفيهية للموظفين	٦٠,٦٠٠	
مصاريف مدرسية غير مقبولة ضريبياً	١٣٠,٢٠٠	
استهلاك أثاث محمل بالزيادة	٣٢٩,٠٠٠	
استهلاك الأراضي	١,٥٠٠,٠٠٠	
استهلاك عقارات محمل بالزيادة	٦٩٦,٣٢٠	
مخصص مكافأة ترك الخدمة	٣٧٥,٠٠٠	
مخصص خسائر محتملة	٦٠٠,٠٠٠	
م. د. م. فيها	٥٢٧,٠٠٠	
ضرائب دخل	٤٢٥,٠٠٠	
إعانة من الدولة	٥٠٠,٠٠٠	
عمولة مدفوعة للمركز الرئيس	٧٣٠,٠٠٠	
إجمالي الإضافات		٧,٣٥٠,٤٧٠
الإجمالي ... يخصم منه		٤٠,٠١٦,٨٢٠
الأرباح غير المحققة من البضاعة لدى وكلاء البيع	٧,٠٠٠	
استهلاك الأثاث المسجل كمشتريات	٢,٠٠٠	
مكافأة مستحقة للموظفين	٢٥٠,٠٠٠	
خسائر مرحلة	٣,٠٠٠,٠٠٠	
إيرادات بيع أسهم محلية	١,٤٠٠,٠٠٠	
أربا ح بيع أصل	٥٥,٠٠٠	
إجمالي الإستبعادات		(٤,٧١٤,٠٠٠)
الربح المعدل (الوعاء الضريبي)		٣٥,٣٠٢,٨٢٠

الضريبة المستحقة:

فرق الربح الخاضع للضريبة = ٣٥,٣٠٢,٨٢٠ - ٣٢,٦٦٦,٣٥٠ = ٢,٦٣٦,٤٧٠ ريالاً.

الضريبة المستحقة = ٢,٦٣٦,٤٧٠ × ٢٠٪ = ٥٢٧,٢٩٤ ريالاً

وبما أن المكلف قدم حساباته خلال الفترة النظامية فليس عليه غرامات عدم تقديم الإقرارات وفي حال تسديد المكلف للمبلغ المطلوب منه في أقل من شهر فلن يكون عليه أي غرامات.

وعلى الشركة تسديد ضريبة الاستقطاع المستحقة على التوزيعات:

ضريبة الاستقطاع = ٧,٠٠٠,٠٠٠ × ٥٪ = ٣٥٠,٠٠٠ ريال.

ملاحظات على حل التطبيق (٣)

وسنبدأ بتدقيق ما جاء في الملاحظات ومن ثم نكمل محتويات قائمة الدخل وقائمة المركز المالي بالتسلسل:

١- الرسوم الجمركية المحملة بالزيادة يجب إضافتها للدخل وتبلغ قيمتها:
= ١٢,٠٠٠ ÷ ٦٪ = ٢٠٠,٠٠٠ × ٤٪ = ٨,٠٠٠ ريال
الزيادة في رسوم الجمارك = ١٢,٠٠٠ - ٨,٠٠٠ = ٤,٠٠٠ ريال.

٢- فاتورة الشراء المسجلة مرتين تعني زيادة المشتريات بمبلغ (٥,٠٠٠ - (٥,٠٠٠×١٠٪) = ٤,٥٠٠ ريال) وهذه الزيادة تزيد من تكلفة المبيعات وتقلل الربح بنفس المبلغ.

٣- تم إضافة قيمة الأثاث بالكامل لأنه من الأصول وفي المقابل تم حسم استهلاك لهذا الأثاث بقيمة (٢٠,٠٠٠ × ١٠٪ = ٢,٠٠٠ ريال). ويمكن أن تحسم ١٠٠٠ ريال فقط وهي استهلاك الـ ٥٠٪ من الاضافات حسب ما جاء في النظام، ولكن هذا تحكمه الأرقام الظاهرة في كشف الاستهلاكات.

٤- تم إضافة قيمة المبيعات التي لم تسجل للدخل لأن إغفالها سيؤدي إلى تقليل الربح.

٥- البضاعة المسجلة ضمن مردودات المشتريات ستؤدي إلى نقص قيمة المشتريات بمبلغ ١٢,٥٠٠ ريال وبالتالي زيادة الدخل بنفس المبلغ. وفي المقابل فإن عدم تسجيلها ضمن المبيعات شاملة المكسب (٢٠٪) سيؤدي إلى تقليل الدخل بمبلغ (١٢,٥٠٠ + (١٢,٥٠٠ × ٢٠٪) = ١٥,٠٠٠ ريال). وهنا لا بد من إضافة الفرق وهو (١٥,٠٠٠ - ١٢,٥٠٠ = ٢,٥٠٠ ريال).

٦- البضاعـــة التي لدى وكلاء البيع يجب خصم قيمة أرباحها من الإيرادات حيث يبلغ ربح هذه البضاعة: ٣٥,٠٠٠ × (٢٥ ÷ ١٢٥) = ٧,٠٠٠ ريال.

٧- بينت المادة السابعة والعشرون من النظام الضريبي طريقة تقييم قيمة بضاعة نهاية المدة بحيث تقيم بالتكلفة الدفترية أو القيمة الســوقية أيهما أقل في ذلك التاريخ، وعلى المكلف احتســاب التكلفة الدفترية للبضاعة بطريقة المتوسط المرجح، إلا أنه يجوز لــه بعد الحصول على إذن خطي من المصلحة اســتخدام طريقة أخرى، ولا يجــوز تغيير الطريقة التي يختارها إلا بعد موافقة المصلحة. مما يعني عدم قبول الفرق فــي التقييم والذي بلغ ٧٥,٠٠٠ ريال لأن ذلك ســيؤدي إلى تخفيض أرباح الشركة بهذا المبلغ.

٨- ما يخص السنة الحالية من استهلاك لوحة النيون يحسب كما يلي:

الاستهلاك السنوي =٤٠,٠٠٠ × ١٢,٥٪ = ٥,٠٠٠ ريال

ما يخص الأشهر الثلاثة من ٢٠١١م = ٥,٠٠٠ × ٣ ÷ ١٢ = ١,٢٥٠ ريالاً.

المبلغ المحمل بالزيادة = ٤٠,٠٠٠ − ١,٢٥٠ = ٣٨,٧٥٠ ريالاً.

٩- الرواتب الشــهرية هي ٢,٠٠٠,٠٠٠ ريال وبالتالي الســنوية ٢٤,٠٠٠,٠٠٠ ريال، ونجــد أن هناك مبلغ مدفوع بالزيــادة في بند الرواتب بمقدار ١,٠٠٠,٠٠٠ ريال، على المختص الضريبي إضافته للربح المعدل.

١٠- يتم خصم قيمة المكافأة المستحقة للموظفين البالغة ٢٥٠,٠٠٠ ريال.

١١- التبــرع للجمعيات الخيرية الخارجية لا يعتبر من التبرعات المقبولة ضريبياً لذا وجب إضافة ١٥,٠٠٠ ريال. أما ما يخص التبرع للندوة العالمية للشباب الإسلامي فهو تبرع مقبول لتوافر شروط القبول التي نص عليها النظام الضريبي السعودي.

١٢- حســب النظام فإن أي مصرف لا يوجد له مســتندات نظاميــة تثبت واقعته لا يقبل ضريبياً لذلك تم إضافة مبلغ ٧,٦٠٠ ريال للدخل لعدم توافر المستندات المؤيدة لها.

١٣- نصيب الموظفين من التأمينات الاجتماعية يتحمله الموظفين من مســتحقاتهم ولا تتحمله الشــركة لذا علــى موظف الضريبة عدم تحميل الدخــل بأية مدفوعات للتأمينــات الاجتماعية تخــص الموظفين، وما يتم تحميله للدخــل من التأمينات الاجتماعية هو حصة الشــركة البالغة (١١٪) (٩٪ عن الرواتب و٢٪ بدل خطر). لذا وجب إضافة مبلغ ٢٧٠,٠٠٠ ريال للدخل الخاضع للضريبة.

١٤- تكاليــف الحفلات الترفيهية ليســت من المصروفات المقبولــة ضريبياً لذا وجب إضافتها للدخل.

١٥- المصاريف المدرسية تعتبر من النفقات المقبولة ضريبياً لكن بشرط أن تكون مدفوعة لمدرسه محلية، وأن تكون هذه الميزة متضمنة في عقد التوظيف. وبما أن هذه المصروفات مدفوعة لمدارس خارج المملكة لذا وجب عدم قبولها وإضافتها للدخل.

١٦- تحسب نسب الاستهلاك بطريقة القسط المتناقص فيحسب قسط الاستهلاك لكل مجموعة بتطبيق نسبة الاستهلاك المحددة لها على باقي قيمة تلك المجموعة في نهاية السنة الضريبية وهو إجمالي باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الضريبية السابقة بعد حسم قسط الاستهلاك، وتتم معالجة أقساط الاستهلاك على النحو التالي:

- الحد الأقصى لاستهلاك الأثاث هو (١٠٪) حسب ما حدده النظام والقيمة الدفترية للأثاث في نهاية العام المالي ٢٠١٠م = ٤,٠٠٠,٠٠٠ + ٨١٠,٠٠٠ = ٤,٨١٠,٠٠٠ ريال.

الحد الأقصى للاستهلاك = ٤,٨١٠,٠٠٠ × ١٠٪ = ٤٨١,٠٠٠ ريال.

مصروف الأثاث المحمل بالزيادة = ٣٢٩,٠٠٠ ريال.

- الحد الأقصى لاستهلاك المعدات هو (٢٥٪) من باقي قيمة المجموعة في نهاية عام ٢٠١٠م = ٤٠,٠٩٠,٠٠٠ + ٤,٠٠٠,٧٥٠ = ٤٤,٠٩٠,٧٥٠ ريالاً.

الحد الأقصى للاستهلاك = ٤٤,٠٩٠,٧٥٠ × ٢٥٪ = ١١,٠٢٢,٦٨٧ ريالاً وهنا نجد أن الشركة لم تتجاوز الحد الأقصى وبالتالي ليس هناك أية إضافات للدخل.

- الحد الأقصى لاستهلاك السيارات هو ٢٥٪ من باقي قيمة المجموعة في نهاية عام ٢٠١٠م = ٣٤,٨٠٠,٠٠٠ + ١,١٦٠,٣٠٠ = ٣٥,٩٦٠,٣٠٠ ريال.

الحد الأقصى للاستهلاك = ٣٥,٩٦٠,٣٠٠ × ٢٥٪ = ٨,٩٩٠,٠٧٥ ريالاً، وهنا نجد أن الشركة لم تتجاوز الحد الأقصى لاستهلاك السيارات وبالتالي ليس هناك أية إضافات للدخل.

- يتم إضافة قيمة استهلاك الأرض = ١٥,٠٠٠,٠٠٠ × ١٠٪ = ١,٥٠٠,٠٠٠ ريال وذلك لأن الأراضي ليست من الأصول القابلة للاستهلاك حسب ما نصت عليه المادة السابعة عشرة من النظام الضريبي.

- بعد حسم الأراضي من قيمة العقارات تصبح القيمة الدفترية للعقارات:

(٣٥,٠٠٠,٠٠٠ + (٣,٢٨٥,٦٠٠ – ١,٥٠٠,٠٠٠) = ٣٦,٧٨٥,٦٠٠ ريال نخصم منها قيمة الأرض = ٣٦,٧٨٥,٦٠٠ – ١٥,٠٠٠,٠٠٠ = ٢١,٧٨٥,٦٠٠ ريال.

الحد الأقصى للاستهلاك = ٢١,٧٨٥,٦٠٠ × ٥٪ = ١,٠٨٩,٢٨٠ ريالاً.

مصروف استهلاك العقارات المحمل بالزيادة:

= ١,٧٨٥,٦٠٠ – ١,٠٨٩,٢٨٠ = ٦٩٦,٣٢٠ ريالاً ويضاف للدخل.

١٧- النظام الضريبي لا يقبل تحميل المخصصات على الدخل وفي المقابل يقبل المدفوع من هذه المخصصات فمخصص ترك الخدمة البالغ ٣٧٥,٠٠٠ ريال يضاف للربح كما أن مخصص الخسائر المحتملة والبالغ (٩٧٥,٠٠٠ – ٣٧٥,٠٠٠)=٦٠٠,٠٠٠ ريال أيضاً يضاف للربح، وفي المقابل يتم قبول المدفوع من قبل الشركة كمصروف نهاية الخدمة والبالغ ١٧٨,٠٠٠ ريال. ولا بد أن نشير هنا إلى أن دفع هذه المبالغ من المخصصات لا يؤثر على قائمة الدخل فهي تدفع من المخصص المكون خلال السنوات السابقة وقيدها المحاسبي يكون بالشكل التالي:

١٧٨,٠٠٠ من مخصص ترك الخدمة

١٧٨,٠٠٠ إلى حساب البنك

والمصروف هنا لم يتأثر وبالتالي لم يحمل المبلغ على الأرباح والخسائر نتيجة تحميله عليها في سنوات سابقة، والنظام الضريبي لا يسمح بهذا التحميل ويضيف هذه المبالغ للدخل الخاضع للضريبة. وعند الدفع من هذه المخصصات مثل مكافآت ترك الخدمة للموظفين، فعلى المختص الضريبي أن يحملها على الدخل الخاضع للضريبة.

١٨- النظام الضريبي في مادته الرابعة عشرة أقر بعدم تحميل الدخل بأية ديون مشكوك في تحصيلها (عدا البنوك)، ويجيز النظام حسم الدين المعدوم عند شطبه من دفاتر المكلف متى توافر دليل الإثبات على استحالة تحصيله، وقد نصت اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي في المادة التاسعة منها على أنه يجوز خصم الديون المعدومة بعد توافر عدد من الضوابط، فلابد أن يكون قد سبق التصريح عن الديون المعدومة في الإقرار ضمن إيرادات المكلف في سنة استحقاق الإيراد. وأن تكون الديون المعدومة ناتجة عن بيع بضاعة أو تقديم خدمات. وعلى المكلف أن يقدم شهادة من محاسبه القانوني تفيد شطب هذه الديون من الدفاتر

بموجب قرار من صاحب الصلاحية بعد اتخاذ كافة الإجراءات القانونية لتحصيل الديون، ويثبت عدم إمكانية تحصيلها بدليل مقنع، كصدور حكم قضائي، أو ثبوت إفلاس المدين. ولا تكون هذه الديون على جهات مرتبطة بالمكلف. والالتزام بالتصريح عن الديون ضمن دخله متى تم تحصيلها. وعليه لا بد من إضافة مصروف مخصص الديون المشكوك في تحصيلها غير المقبول من المصلحة إلى الدخل ويبلغ: ٩٨٥,٠٠٠ - ٤٥٨,٠٠٠ = ٥٢٧,٠٠٠ ريال.

١٩- الديون المعدومة المحصلة تدخل ضمن أرباح الشركة نظراً لأن مصلحة الزكاة والدخل قبلتها كمصروف عند إعدامها عام ٢٠٠٩م. ولو كانت المصلحة لم تقبلها كمصروف في ذلك العام لكان للشركة الحق في عدم إدراجها ضمن الإيرادات الخاضعة للضريبة.

٢٠- يعتبر التبرع المقدم لمعهد الإدارة العامة من التبرعات المقبولة نظراً لتوافر شروط القبول، فالمعهد من الهيئات العامة، وأيضاً نصت المادة (الثالثة عشرة من نظام معهد الإدارة العامة) على أن من موارد المعهد التبرعات والهبات والوصايا والأوقاف.

٢١- المادة الحادية عشرة من اللائحة التنفيذية أوضحت أنه يحق للمكلف ترحيل الخسائر التشغيلية المعدلة إلى السنوات الضريبية التي تلي سنة الخسارة وذلك بتخفيض أرباح السنوات التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسائر التشغيلية المتراكمة، على أن يكون الحد الأقصى المسموح بحسمه في كل سنة ضريبية لا يتجاوز(٢٥٪) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المكلف. وعليه يكون الحد الأقصى المسموح بترحيله من الخسائر المرحلة:

= ٣٢,٦٦٦,٣٥٠ × ٢٥٪ = ٨,١٦٦,٥٨٨ ريالاً.

ومن ثم يجوز ترحيل كامل الخسارة من العام المالي الماضي وفق الربط الضريبي وليس إقرار المكلف والبالغة ٣,٠٠٠,٠٠٠ ريال، وتخصم من الدخل.

٢٢- ضرائب المبيعات والقيمة المضافة، من الضرائب المقبولة ضريبياً ولكن ضرائب الدخل لا يقبل النظام الضريبي السعودي تحميلها للدخل، ومن ثم تم إضافة المبلغ التالي:

المبلغ المضاف للدخل = ٧٩٠,٠٠٠ - (٣٥٠,٠٠٠ + ١٥,٠٠٠) = ٤٢٥,٠٠٠ ريال.

٢٣- المبالغ المحولة لمساهمي الشركة في الخارج البالغة ٧,٠٠٠,٠٠٠ ريال لم تحمل

على الدخل كعبء عليه وإنما تم دفعها كتوزيع للأرباح، وهنا فإن الدخل الخاضع للضريبة لا يتأثر لكن لا بد من فرض ضريبة استقطاع على هذا المبلغ بنسبة ٥٪ ومقدارها:

= ٧,٠٠٠,٠٠٠ × ٥٪ = ٣٥٠,٠٠٠ ريال.

٢٤- الإعانات المقدمة من الحكومة إلى الشركات تعتبر من الدخول الخاضعة للضريبة حسب ما جاء في المادة الثامنة من النظام الضريبي لذلك سيتم إضافة مبلغ الإعانة البالغ ٥٠٠,٠٠٠ ريال إلى الدخل.

٢٥- إيرادات بيع أسهم في شركات محلية تعتبر من الدخول المعفاة من الضريبة حسب نص المادة العاشرة من النظام الضريبي.

٢٦- أرباح بيع الأصول لا تخضع للضريبة وفق نص المادة التاسعة من النظام الضريبي.

٢٧- قيمة السمسرة المدفوعة خارج المملكة لا تخضع لضريبة الاستقطاع.

٢٨- العمولة المدفوعة للمركز الرئيس ليست من المصروفات المقبولة ضريبياً حسب نص المادة العاشرة من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي.

تطبيق رقم (٤): شركة تأمين:

فيما يلي قائمة الدخل والميزانية لحسابات شركة الدبلومات للتأمين التعاوني الأجنبية:

قائمة الدخل لشركة الدبلومات للتأمين التعاوني للسنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١م

الإيرادات			
إجمالي أقساط التأمين المكتتبة	٤،١٨٠،٩٠٦		
(-) أقساط إعادة التأمين المسددة	(١،٢٨٧،٦٥٧)		
صافي أقساط التأمين المكتتبة	٢،٨٩٣،٢٤٩		
(-) التغيرات في أقساط التأمين غير المكتسبة	(٢٣٣،٨٧٠)		
صافي أقساط التأمين المكتسبة		٢،٦٥٩،٣٧٩	
عمولات إعادة التأمين		١٠٠،١٤٧	
صافي الاستثمار		٦٠،٥٥٢	
إيرادات أخرى		٨،٥٥٦	
مجموع الإيرادات			٢،٨٢٨،٦٣٤

التكاليف والمصاريف			
إجمالي المطالبات المدفوعة	٢,٣٦٠,٣٤٧		
(-) حصة معيدي التأمين	(٩٤٢,٨٢٦)		
صافي المطالبات المدفوعة	١,٤١٧,٥٢١		
(+) التغيرات في المطالبات تحت التسوية	١٣٠,٧٩٧		
صافي المطالبات المتكبدة		١,٥٤٨,٣١٨	
تكاليف اكتتاب وثائق التأمين		٣٣١,١٩٧	
مصاريف فائض الخسارة		١٠,٤١٠	
التغيرات في احتياطي عمليات التكافل		٢,٢٨٦	
مصاريف اكتتاب أخرى		٩٠,٧٣٠	
أعباء الانخفاض في قيمة الاستثمارات		٣,٠٨٩	
مصاريف عمومية وإدارية ومصاريف بيع وتسويق		٣٢١,٢٩٦	
مجموع التكاليف والمصاريف			٢,٣٠٧,٣٢٦
فائض عمليات التأمين (الربح)			٥٢١,٣٠٨
حصة المساهمين من الفائض (٩٠٪)			(٤٦٩,١٧٧)
الصافي			٥٢,١٣١
الفائض الموزع			(٥٢,١٣١)
الفائض المتراكم في نهاية السنة المالية			**صفر**

* المبالغ بآلاف الريالات.

وقدمت الشركة إقرارها والكشوف المطلوبة منها بتاريخ ٢٠١٣/٣/١٥م، بربح قدره (٥٢١,٣٠٨,٠٠٠ ريال) مع تحويل مبلغ (١٠٤,٢٦١,٦٠٠ ريال) كضريبة دخل لحسابات مصلحة الزكاة والدخل، وعند فحص الحسابات لفت انتباه الفاحص النقاط التالية:

١- لم تحتوِ أقساط التأمين المكتتبة، اكتتابات بقيمة ١٠,٢٥٠,٠٠٠ ريال.

٢- بلغت العمولات المدفوعة إلى وكلاء شركات التأمين الزائدة عن نسبة (٣٪) من إجمالي الأقساط المحصلة في المملكة من خلال الوكيل ٤٥,٠٠٠ ريال.

٣- ضمن المصروفات العمومية استهلاك الأثاث بقيمة ١٥٠,٠٠٠ ريال بنسبة استهلاك (١٥٪).

٤- جنبت الشركة في نهاية السنة المالية الحالية مبلغ ٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال كاحتياطي أقساط غير مكتسبة، ومبلغ ٤,٠٠٠,٠٠٠ ريال كاحتياطي أخطار قائمة.

٥- لدى الشركة برنامج ادخار للموظفين وقد تم تحويل مبلغ ٢٠٠,٠٠٠ ريال لهذا الحساب خلال العام المالي ٢٠١٢م خصماً من مستحقات الموظفين. و١٠٠,٠٠٠ ريال تحملتها الشركة. ويوجد لهذا البرنامج تنظيم خاص وحسابات بنكية مستقلة عن الشركة، ولم يرد في عقد تأسيس الشركة أو عقود الموظفين مثل هذه الميزة لهم.

٦- حملت قائمة الدخل بمبلغ ٣,٤٥٠,٤٠٠ ريال كمبالغ مستحقة لحاملي وثائق التأمين، وبعد مراجعة الجداول التحليلية والسجلات المحاسبية، تم اكتشاف أن (٦٠٪) منها تخص العام المالي ٢٠١٣م.

٧- تجنب الشركة سنوياً مبالغ لمواجهة تعويض الموظفين عن إجازاتهم وفي هذا العام تم تحميل الحسابات بمبلغ ٢٨٥,٠٠٠ ريال كمخصص للإجازات.

٨- هناك عمولات لمندوبي التسويق مستحقة عن هذا العام مقدارها ٧,٦٨٠,٠٠٠ ريال لم تحمل قائمة الدخل، ويطالب المكلف بإضافتها.

٩- لم يتضمن دخل الاستثمارات مبلغ ١١,٣٠٠,٠٠٠ ريال قيمة أرباح موزعة من شركات تعمل في مجال التأمين خارج المملكة خضعت لضريبة دخل في البلد الأجنبي.

١٠- بلغت حصة الشركة من المصاريف الإدارية والعمومية المتكبدة في المركز الرئيس خارج المملكة مبلغ ٥,٠٠٥,٠٠٠ ريال حملت من ضمن المصاريف العمومية. وكانت إجمالي المصاريف الإدارية والعمومية للمركز الرئيس ٣٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال، كما أن إجمالي الأقساط العالمية بلغت ٤٠ مليار ريال.

١١- شملت إيرادات إعادة التأمين مبلغ ٢٧٠,٠٠٠ ريال قيمة أقساط محصلة نتيجة التأمين على أصول في فرنسا. والمؤمن ليس مقيماً في المملكة. والتأمين على أنشطة أو أخطار ليست مرتبطة بنشاط يمارس في المملكة.

١٢- بلغ المتبقي من المبالغ التي جنبتها الشركة في نهاية السنة المالية ٢٠١١م مبلغ ١,١٠٠,٠٠٠ ريال كاحتياطي أقساط غير مكتسبة، ومبلغ ٩٠٠,٠٠٠ ريال كاحتياطي أخطار قائمة. ولم يتم إعادتها لدخل العام المالي الحالي.

١٣- حولت الشركة مبلغ ٢٥٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال كأرباح موزعة للمساهمين خارج المملكة في نهاية العام المالي ٢٠١٢م.

الحل:

نقوم بتعديل الربح المحاسبي المقدم من الشركة ليتوافق مع متطلبات النظام الضريبي السعودي ويكون ذلك بإعداد كشف التعديلات التالي:

كشف التعديلات

البيان	تفصيلي	إجمالي
صافي الربح ... يضاف إليه		٥٢١,٣٠٨,٠٠٠
أقساط اكتتابات غير مدرجة	١٠,٢٥٠,٠٠٠	
العمولات المدفوعة إلى وكلاء شركات التأمين الزائدة عن نسبة (٣٪)	٤٥,٠٠٠	
استهلاك أثاث محمل بالزيادة	٥٠,٠٠٠	
نصيب الشركة من برنامج الادخار	١٠٠,٠٠٠	
مبالغ غير مستحقة لحاملي وثائق التأمين	٢,٠٧٠,٢٤٠	
مخصص الإجازات	٢٨٥,٠٠٠	
دخل استثمارات خارجية	١١,٣٠٠,٠٠٠	
مصاريف المركز الرئيسي المحملة بالزيادة	١,٨٦٩,٣٢٠	
احتياطي أقساط غير مكتسبة ٢٠١١	١,١٠٠,٠٠٠	
احتياطي أخطار قائمة ٢٠١١	٩٠٠,٠٠٠	
إجمالي الإضافات		٢٨,٢١٩,٥٦٠
الإجمالي ... يخصم منه		٥٤٩,٥٢٧,٥٦٠
عمولات مستحقة لمندوبي التسويق	٧,٦٨٠,٠٠٠	
إيرادات أقساط تأمين خارجية	٢٧٠,٠٠٠	
إجمالي الاستبعادات		٧,٩٥٠,٠٠٠
الوعاء الضريبي (الربح المعدل)		٥٤١,٥٧٧,٥٦٠

الضريبة المستحقة:

فرق الربح الخاضع للضريبة = ٥٤١,٥٧٧,٥٦٠ (-) ٥٢١,٣٠٨,٠٠٠ = ٢٠,٢٦٩,٥٦٠ ريالاً.

الضريبة المستحقة = ٢٠,٢٦٩,٥٦٠ × ٢٠٪ = ٤,٠٥٣,٩١٢ ريالاً.

ويمكن حسابها بطريقة أخرى كالتالي:

ضريبة الدخل المستحق = ٥٤١,٥٧٧,٥٦٠ × ٢٠٪ = ١٠٨,٣١٥,٥١٢ ريالاً.

فرق الضريبة المستحقة عن المدفوع:

= ١٠٨,٣١٥,٥١٢ – ١٠٤,٢٦١,٦٠٠ = ٤,٠٥٣,٩١٢ ريالاً.

وبما أن المكلف قدم حساباته خلال الفترة النظامية فليس عليه غرامات عدم تقديم الإقرارات وفي حال تسديد المكلف للمبلغ المطلوب منه في أقل من شهر فلن يكون عليه أي غرامات.

وعلى الشركة تسديد ضريبة الاستقطاع المستحقة على التوزيعات:

ضريبة الاستقطاع = ٢٥٠,٠٠٠,٠٠٠ × ٥٪ = ١٢,٥٠٠,٠٠٠ ريال.

ملاحظات على حل التطبيق (٤):

وسنبدأ بتدقيق ما جاء في الملاحظات ومن ثم نكمل محتويات قائمة الدخل بالتسلسل:

١- تم إدراج أقساط الاكتتابات غير المضافة للدخل.

٢- النظام الضريبي لا يجيز حسم العمولات المدفوعة إلى وكلاء شركات التأمين الزائدة عن نسبة (٣٪) من إجمالي الأقساط المحصلة في المملكة لذا تم إضافة الزائد عنها.

٣- هناك استهلاك أثاث محمل بالزيادة فالنظام الضريبي لم يسمح باستهلاك الأثاث بأكثر من (١٠٪) بينما استهلكت الشركة الأثاث بنسبة (١٥٪)، فيتم إضافة الفرق البالغ:

= ١٥٠,٠٠٠ ÷ ١٥٪ = ١,٠٠٠,٠٠٠ × ١٠٪ = ١٠٠,٠٠ ريال

الفرق = ١٥٠,٠٠٠ – ١٠٠,٠٠٠ = ٥٠,٠٠٠ ريال

٤- تعتبر احتياطيات الأقساط غير المكتسبة، والأخطار القائمة من المصاريف المقبولة لشركات التأمين نظراً لأن طبيعة عمل شركات التأمين تتطلب وجود مثل هذه الاحتياطيات تطبيقاً للمعايير المحاسبية الدولية.

٥- ما حول لحساب الادخار من حسابات الموظفين لم يؤثر على دخل الشركة وإنما تحمل هذا العبء الموظفون خصماً من استحقاقاتهم، أما ما يخص الشركة فيتم إعادته للدخل نظراً لعدم ورود مثل هذه الميزة لا في عقد تأسيس الشركة ولا في عقود التوظيف، لذلك تم إضافة مبلغ ١٠٠,٠٠٠ ريال للدخل.

٦- تطبيقاً لمبدأ مقابلة المصروفات بالإيرادات يتم إضافة ما يخص العام المالي ٢٠١٣ للدخل ليتم تحميله في سنة استحقاقه وقيمته:

= ٣,٤٥٠,٤٠٠ × ٦٠٪ = ٢,٠٧٠,٢٤٠ ريالاً

٧- مخصص الإجازات ليس من المخصصات المقبولة لشركات التأمين كغيرها من الشركات لذلك ما حمل من مبالغ على المصروفات والبالغة ٢٨٥,٠٠٠ريال يتم إضافتها للدخل.

٨- العمولات المستحقة لعام ٢٠١٢م يتم تحميلها للدخل.

٩- دخل الاستثمارات المتحققة خارج السعودية تخضع للضريبة لأن مصادر هذه الاستثمارات هي أموال من داخل السعودية حتى لو خضعت لضريبة دخل خارج المملكة إلا إذا كانت هناك اتفاقية عدم الازدواج الضريبي بين البلدين، وهذا غير متوافر. لذلك تم إضافة الدخل للوعاء الضريبي.

١٠- حصة الشركة من المصاريف الإدارية والعمومية المتكبدة في المركز الرئيسي خارج المملكة يجب ألا تتجاوز نتيجة المعادلة التالية:

إجمالي المصاريف الإدارية والعمومية للمركز الرئيس (×) إجمالي الأقساط المحلية (÷) إجمالي الأقساط العالمية = ٣٠,٠٠٠,٠٠٠×٤,١٨٠,٩٠٦,٠٠٠ ÷ ٤٠ ملياراً = ٣,١٣٥,٦٨٠ ريالاً.

المبلغ المحمل بالزيادة = ٥,٠٠٥,٠٠٠ – ٣,١٣٥,٦٨٠ = ١,٨٦٩,٣٢٠ ريالاً يضاف.

١١- لا تدخل إيرادات إعادة التأمين المحصلة نتيجة التأمين على أصول خارجية، وبما أن المؤمن ليس مقيماً في المملكة والتأمين على أنشطة أو أخطار ليست مرتبطة بنشاط يمارس في المملكة فإن هذا الدخل لا يخضع للضريبة في المملكة. فيتم استبعاد مبلغ ٢٧٠,٠٠٠ ريال من الدخل الخاضع للضريبة.

١٢- حسب نص الفقرة (٥ / ب) من المادة التاسعة من النظام الضريبي السعودي الذي قبل هذه الاحتياطيات مع شرط إعادتها في السنة الضريبية التالية. لذلك يتم إضافة ١,١٠٠,٠٠٠ريال كاحتياطي أقساط غير مكتسبة، ومبلغ ٩٠٠,٠٠٠ريال كاحتياطي أخطار قائمة إلى الدخل الخاضع للضريبة.

تطبيق رقم (٥): ضريبة تقديرية (مستوردون):

تعمل شركة لاكوست في مجال تجارة الجملة في ملابس الأطفال وبدأت نشاطها

خلال عام ٢٠٠٩م بـــرأس مال ٢,٠٠٠,٠٠٠ ريال. وكانت بيانات اســـتيراداتها خلال السنوات الماضية حسب الجدول التالي:

سنة الاستيراد	مبلغ الاستيراد
٢٠٠٩	١٣,٥٠٠,٥٠٠
٢٠١٠	٢٧,٧٠٠,٧٠٠
٢٠١١	٢٨,٨٠٠,٨٠٠
٢٠١٢	٢٩,٩٠٠,٩٠٠
٢٠١٣	٢٠,٢٠٠,٢٠٠
٢٠١٤	٣٠,٣٠٠,٣٠٠
٢٠١٥	٢٥,١٥٠,١٥٠

وقدمت الشـــركة إقرارها الضريبي بأرباح مقدارها ٢,٠٠٠,٠٠٠ ريال مع شـــيك مصدق بمبلغ ٤٠٠,٠٠٠ ريال. ولا تملك الشركة حسابات منتظمة.

والمطلوب: احتساب الضريبة المستحقة على الشركة عن العام المالي ٢٠١٥م.

الحل:

بفحص حســـابات الشـــركة وجد أنها غير منتظمة فيتـــم إهدارها وفرض ضريبة تقديرية على الشـــركة حســـب ما يتوافر لمصلحة الزكاة والدخل من بيانات الاستيراد، ويحسب وعاء الشركة الضريبي وفق التالي:

- الأرباح التقديرية للمستوردين يتم تحديدها بمعدل (١٥٪) من قيمة الاستيراد مطروحاً منها (٣٠٪) من الربح المقدر، ويختصر ذلك بضرب القيمة الاستيرادية في:

  ١٠,٥٪ = (١٥٪ − (٣٠٪ × ١٥٪)).

وبهذا تكون أرباح الشركة التقديرية = ٢٥,١٥٠,١٥٠ × ١٠,٥٪ = ٢,٦٤٠,٧٦٦ ريالاً.

- الضريبة المستحقة = ٢,٦٤٠,٧٦٦ × ٢٠٪ = ٥٢٨,١٥٣ ريالاً.
- وبالتالي يصبح المستحق على المكلف = ٥٢٨,١٥٣ − ٤٠٠,٠٠٠ = ١٢٨,١٥٣ ريالاً.
- وإذا كان هناك تأخير في تسديد الضريبة تفرض غرامة تأخير على المورد.
- وقـــد تصبح الضريبة كمـــا يحددها المكلف في إقراراه الضريبي. فإذا كانت نتيجة تقديـــر المصلحة للضريبة أقل من تقدير المكلف فلا يجوز للفاحص الضريبي فرض ضريبة أقل مما ورد في إقرار المكلف.

تطبيق رقم (٦): ضريبة تقديرية (مقاولون):

شركة هونداي الكورية للمقاولات قدمت إقرارها الضريبي لمصلحة الزكاة والدخل عن عامها المالي ٢٠١٣م بربح تقديري ٤٥,٦٠٠,٠٠٠ ريال، وقدمت مع الإقرار إشعار تحويل المبلغ لحساب المصلحة لدى مؤسسة النقد بمبلغ ٩,١٢٠,٠٠٠ ريال.

وقد تبين أن لدى الشركة عقود مقاولات مع العديد من الشركات والجهات الحكومية موضحة بالجدول التالي:

اسم الجهة المتعاقدة مع الشركة	قيمة العقد
معهد الإدارة العامة	٢٠,٠٠٠,٠٠٠
وزارة النقل	٣٥,٠٠٠,٠٠٠
شركة الاتصالات السعودية	٥,٥٠٠,٠٠٠
وزارة المالية	٤,٣٠٠,٠٠٠
مصلحة الزكاة والدخل	١,٥٠٠,٠٠٠
وزارة الإسكان	٢٥٠,٠٠٠,٠٠٠
هيئة الاتصالات	١,٩٠٠,٠٠٠
وزارة التربية والتعليم	٧٥,٠٠٠,٠٠٠
وزارة الصحة	٨٦,٠٠٠,٠٠٠
وزارة الثقافة والإعلام	٣,٥٠٠,٠٠٠
الإجمالي	٤٨٢,٧٠٠,٠٠٠

وبفحص حسابات الشركة وجد أنها غير منتظمة.

والمطلوب: منك احتساب الضريبة المستحقة على الشركة الكورية.

الحل:

عند فحص عقود شركات المقاولات يجب التفريق بين العقود المتعلقة بالتأمين والتركيب وعقود التأمين فقط؛ لأن العقود التي تشمل التركيب تتضمن تكاليف يتكبدها المتعهد وعلى الفاحص أن يأخذها في الاعتبار عند تقدير الضريبة المستحقة على المكلف في حال عدم وجود حسابات منتظمة كما هو حال شركة هونداي.

وحسب ما نصت عليه المادة السادسة عشرة من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي فيتم تحديد صافي الربح التقديري للشركة بنسبة (١٠٪) من الإيرادات، كما أن نفس

المـــادة ذكرت أنه لا يعتد بأي حســـميات من إجمالي الإيـــرادات كمقاولي الباطن عند الربط التقديري.

وعليه تحسب الضريبة على الشركة الكورية بالشكل التالي:

- الربح التقديري للشركة = ٤٨٢,٧٠٠,٠٠٠ × ١٠٪ = ٤٨,٢٧٠,٠٠٠ ريال.
- الضريبة المستحقة = ٤٨,٢٧٠,٠٠٠ × ٢٠٪ = ٩,٦٥٤,٠٠٠ ريال.
- فرق الضريبة المستحق الدفع = ٩,٦٥٤,٠٠٠ − ٩,١٢٠,٠٠٠ = ٥٣٤,٠٠٠ ريال.
- عند تأخر الشركة الكورية في سداد المستحق عليها تفرض عليها غرامة تأخير.
- ونؤكد هنا أنه لو قدمت الشـــركة الكورية حســـابات منتظمة وقُبلت من قبل مصلحة الزكاة والدخل فإن المصلحة ســـتعتمد على هذه الحسابات في فرض الضريبة، ولن تلجأ إلى الضريبة التقديرية، حتى لو كان مبلغ الضريبة المدفوع أقل من التقديري.

تطبيق رقم (٧): ضريبة تقديرية (شركات نقل):

بلغ إجمالي دخل فرع الخطوط الســـنغافورية من التذاكر والشـــحن والبريد خلال عام ٢٠١٤م، مبلغ ١٧,٦٥٠,٠٠٠ ريال، ولا يمســـك الفرع حسابات منتظمة حسب ما جاء بالنظام الضريبي. وقد قدم الفرع إقراراه الضريبي موقعاً من السيد تشيو تشون سينغ كبير الإداريين التنفيذيين بالشركة.

المطلوب: بصفتك المختص الضريبي بالشـــركة حســـاب ضريبة الدخل المستحقة على الفرع عن عام ٢٠١٤م.

الحـل:

حـــدد النظام الضريبي ربحاً تقديرياً لشـــركات النقل بواقـــع (٥٪) من دخل الفرع وبذلك تحسب الضريبة بالشكل التالي:

الربح التقديري = ١٧,٦٥٠,٠٠٠ × ٥ ٪ = ٨٨٢,٥٠٠ ريال.

الضريبة المستحقة على الفرع = ٨٨٢,٥٠٠ × ٢٠٪ = ١٧٦,٥٠٠ ريال.

تطبيق رقم (٨): ضريبة تقديرية:

يملك ســـعد الحامد، مقيم ســـوري، بالمملكة ورشـــة نجارة لصناعة الأثاث المنزلي بالمنطقة الصناعية بمحافظة القويعية وليس لديه حســـابات منتظمة، وقد بلغ إجمالي دخله من ورشة النجارة عن العام المنتهي في ٢٠١٣/١٢/٣١م مبلغ ٣٠٠,٠٠٠ ريال.

المطلوب: حساب ضريبة الدخل المستحقة على المكلف عن عام ٢٠١٣م.

الحـل:

بين النظـام الضريبي أن النسـبة التقديرية لأصحاب المهـن الحرة والحرف هي (٢٠٪) من الدخل وبهذا تكون الضريبة المستحقة:

الربح التقديري = ٣٠٠,٠٠٠ × ٢٠٪ = ٦٠,٠٠٠ ريال.

الضريبة المستحقة على المكلف = ٦٠,٠٠٠ × ٢٠٪ = ١٢,٠٠٠ ريال.

تطبيق رقم (٩): غرامة الغش:

لنفترض أن شركة المسافر الأجنبية أخفت دخلاً خاضعاً للضريبة قيمته ٣,٠٠٠,٠٠٠ ريال بقصد التهرب من الضريبة.

المطلوب: تحديد غرامة الغش الواجبة على الشركة.

الحل:

النظـام الضريبي السـعودي فرض غرامة مالية قدرهـا (٢٥٪) من فرق الضريبة الناتج عن تقديم المكلف أو محاسـبه القانوني معلومات غير حقيقية أو الغش بقصد التهرب من الضريبة، وبهذا تكون غرامة الغش المستحقة على الشركة:

الضريبة المستحقة على الدخل المخفي = ٣,٠٠٠,٠٠٠ × ٢٠٪ = ٦٠٠,٠٠٠ ريال

غرامة الغش = ٦٠٠,٠٠٠ × ٢٥٪ = ١٥٠,٠٠٠ ريال

المبلغ المستحق على الشركة = ٦٠٠,٠٠٠ + ١٥٠,٠٠٠ = ٧٥٠,٠٠٠ ريال

ضريبة الاستقطاع:

يخضع غير المقيم الذي ليس لديه منشأة دائمة للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه مـن أي مصدر في المملكة، وتفرض ضريبة الاسـتقطاع على كامل المبلغ المدفوع لغير المقيم بغض النظر عن أي مصروف تكبده لتحقيق هذا الدخل، وبغض النظر عن مدى نظامية قبوله أو جزء منه كمصروف جائز الحسـم ولو كانت المبالغ المدفوعة تعود إلى عقود أبرمت بتاريخ سابق لنفاذ النظام. ويجب على كل مقيم سواءً كان مكلفاً أو غير مكلف، وعلى المنشـأة الدائمة في المملكة لغير مقيم، ممن يدفعون مبلغاً ما لغير مقيم من مصدر في المملكة؛ استقطاع ضريبة من المبلغ المدفوع وفقاً للأسعار الآتية:

أسعار ضريبة الاستقطاع [١٤]

طبيعة المبالغ المدفوعة	سعر الضريبة
● أتعاب الإدارة: وتشمل المبالغ المدفوعة مقابل عقود إدارة الفنادق والسفن والمحافظ الاستثمارية ونحوها.	٢٠٪
● الإتاوة: وتشمل المبالغ المدفوعة مقابل استخدام الحقوق الفكرية أو الحق في استخدامها، ومنها على سبيل المثال حقوق التأليف، وبراءات الاختراع، والتصاميم، والأسرار الصناعية، والعلامات والأسماء التجارية، وأسرار التجارة، والأعمال، والشهرة، والدفعات المستلمة مقابل معلومات تتعلق بخبرات صناعية أو تجارية أو علمية، أو مقابل تخويل حق استغلال الموارد الطبيعية والمعدنية، كما تشمل المبالغ المدفوعة مقابل استخدام برامج الحاسب الآلي أو الترخيص باستخدامها.	١٥٪
● المبالغ المدفوعة مقابل الخدمات التي يقدمها المركز الرئيسي أو جهة مرتبطة للمنشأة الدائمة، مهما كان نوعها بما في ذلك الخدمات الفنية والاستشارية، وخدمات الاتصالات الهاتفية الدولية، والخدمات الإدارية الأخرى المباشرة وغير المباشرة.	١٥٪
● الخدمات الفنية والاستشارية المدفوعة لجهة غير مرتبطة ويقصد بها الخدمات الفنية والتقنية والعلمية مهما كان نوعها بما في ذلك الدراسات والبحوث في المجالات المختلفة وتشمل: – أعمال المسح ذات الطبيعة العلمية أو الجيولوجية أو الصناعية. – الخدمات الاستشارية أو الإشرافية. – الخدمات القانونية والمحاماة. – الخدمات الهندسية مهما كان نوعها بما فيها المخططات المتعلقة بها. – خدمات الصيانة للمعدات والآلات الصناعية والتجارية والعلمية. – خدمات الدعاية والإعلان التي تتطلب تصميم الخطة الإعلانية أو وضع أي دراسات حولها. – خدمات سمسرة ووساطة أعمال التأمين التي تتطلب القيام بدراسات وأبحاث حول صناعة التأمين.	٥٪
● خدمات الاتصالات الهاتفية الدولية المدفوعة لجهة غير مرتبطة وتشمل: – الخدمات الدولية الهاتفية والتلكس والوسيط. – استخدام سعات فضائية أو دوائر دولية في الأقمار المملوكة لمنظمات دولية. – استئجار سعات على الكوابل الدولية والانترنت. ● ولا يشمل ذلك خدمات التجوال الدولي المتعلقة بالاتصالات الهاتفية.	٥٪
● المبالغ المدفوعة مقابل استئجار أي ممتلكات منقولة مستخدمة في المملكة سواءً كانت أجهزة أو آلات أو معدات أو حاويات أو سفناً أو طائرات أو مركبات وما شابهها. ● ولا يشمل ذلك عمليات استئجار معدات من الخارج من قبل جهة مقيمة لاستخدامها في عمليات لها في الخارج.	٥٪

طبيعة المبالغ المدفوعة	سعر الضريبة
● تذاكر طيران أو شحن جوي أو بحري، ويشمل ذلك الدفعات مقابل تذاكر طيران أو شحن جوي أو بحري المدفوعة لشركات نقل جوي أو بحري غير مقيمة أو لوكلائها في المملكة. ● ولا يشمل ذلك المبالغ المدفوعة مقابل شحن من الخارج إلى موانئ المملكة، كما لا يشمل أعمال النقل البري أو البحري أو الجوي التي تؤدى بكاملها في الخارج.	٥٪
● الأرباح الموزعة وتشمل: - التوزيعات من شركة مقيمة إلى مساهم أو شريك غير مقيم، نقدية كانت أو عينية، وسواء تم تحويلها له أو قيدها لحسابه. - الأرباح المحولة من منشأة دائمة إلى أطراف مرتبطة. - التوزيع الناتج عن التصفية الجزئية أو الكاملة للشركة بما يتجاوز رأس المال المدفوع. ● ولا يشمل ذلك توزيعات الشركات العاملة في مجال استثمار الغاز الطبيعي أو الزيت أو المواد الهيدروكربونية (مع ملاحظة أن الشركات العاملة في مجال تكرير وتسويق زيوت التشحيم والمنتجات البترولية ومشتقاتها لا تعد من الشركات العاملة في مجال استثمار الغاز الطبيعي أو الزيت أو المواد الهيدروكربونية).	٥٪
● عوائد القروض، ويقصد بها أي مبالغ تتحقق مقابل استخدام المال الناتجة عن عمليات الإقراض التي تقوم بها بنوك أو جهات تمويل غير مقيمة مهما كان نوعها وتشمل: - عوائد القرض (الفائدة المدفوعة مقابل القرض). - عمولة الضمان البنكي. ● ولا يشمل ذلك الدخل المتحقق من الودائع بين البنوك والتي استثنيت من الخضوع للضريبة بموجب الخطاب الوزاري رقم ١٠٦٥/١٨٥ وتاريخ ١٤٢٨/١/٣٠هـ ، كما لا تشمل الخدمات البنكية (من غير عوائد القروض) المدفوعة بالكامل خارج المملكة مثل رسوم الحوالات وأتعاب البنوك المراسلة.	٥٪
● أقساط التأمين وتشمل: - أقساط التأمين المدفوعة إلى جهات غير مقيمة عن مخاطر موجودة في المملكة أو خارجها إن كانت مرتبطة بنشاط يمارس في المملكة. - أقساط إعادة التأمين المدفوعة إلى شركات إعادة التأمين غير المقيمة. - التأمينات الاجتماعية المسددة إلى مؤسسات التأمينات الاجتماعية بالخارج. - الاشتراكات المدفوعة عن الموظفين في صناديق التوفير والادخار المؤسسة بالخارج.	٥٪
دفعات أخرى متحققة من مصدر في المملكة مثل عمليات النقل البري، والتدريب الذي يتم تنفيذه داخل المملكة.	١٥٪

كما أن هناك العديد من المبالغ المدفوعة من مقيم إلى غير مقيم ولا تخضع لضريبة الاستقطاع طبقاً للنظام الضريبي ومنها:

- المبالغ المدفوعة مقابل شراء البضائع والسلع والآلات والمعدات وقطع الغيار أو أي ممتلكات أخرى.
- المبالغ المدفوعة من شخص طبيعي لا تتعلق بنشاط هذا الشخص مثل قيام فرد مقيم في المملكة بدفع مبالغ إلى مكتب هندسي بالخارج لتصميم سكنه الخاص.

أي مبالغ مدفوعة لا تعد متحققة من مصدر في المملكة مثل:

- خدمات توظيف عمالة مدفوعة لمكاتب توظيف بالخارج.
- الاشتراك في المؤتمرات الدولية أو التجمعات الإقليمية في الخارج.
- الاشتراك في صحف ومجلات في الخارج.
- الرسوم المدرسية المدفوعة في الخارج.
- خدمات التدريب التي تتم بالكامل في الخارج.
- خدمات الفنادق وإيجار السيارات والرحلات السياحية التي تقدمها شركات أجنبية في الخارج.
- خدمات البيع والتوزيع لمنتجات محلية يتم بيعها بواسطة موزعين أو مسوقين بالخارج.
- أعمال السمسرة والوساطة التي تتم في الخارج خلاف سمسرة أعمال التأمين.
- تخزين مواد أو حاويات أو ما شابه ذلك في أماكن تخزين في الخارج.
- الرسوم التي تدفع لسلطات الموانئ الخارجية مقابل رسو السفن بها.
- الرسوم التي تدفع لسلطات الممرات المائية (مثل قناة السويس) مقابل عبور السفن بها.
- خدمات وكلاء الشحن التي تتم بالخارج لتسويق وتوثيق الشحنات.

وعلى المكلف بضريبة الاستقطاع الالتزام بالتسجيل لدى مصلحة الزكاة وتقديم بيان الاستقطاع الشهري وفقاً للنموذج المعد من مصلحة الزكاة والدخل خلال الأيام العشرة الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم الدفع فيه للمستفيد. كما عليه تزويد المستفيد بشهادة تبين المبلغ المدفوع له وقيمة الضريبة المستقطعة. وعليه تقديم المعلومات الخاصة بعمليات الاستقطاع التي أجراها لكل سنة مالية، وفقاً للنموذج المعد

لذلك، في موعد لا يتجاوز مائة وعشرين يوماً من انتهاء السنة المالية باستثناء شركات الأشخاص فعليها تقديم النموذج خلال ستين يوماً من نهاية سنتها المالية. وعلى المكلف الاحتفاظ بالسجلات اللازمة للتحقق من صحة الالتزام بأحكام الاستقطاع، والتي يجب أن يتوافر فيها على الأقل اسم وعنوان المستفيد، نوع الدفعة، قيمتها، المبلغ المستقطع، ويحتفظ بهذه السجلات مع المستندات المؤيدة لها لمدة لا تقل عن عشر سنوات بعد الدفع، وتمدد فترة الاحتفاظ بالسجلات إذا كان الموضوع لا يزال محل دراسة من قبل المصلحة أو الجهات المختصة حتى إنهاء الدراسة أو صدور قرار نهائي.

الشخص المسؤول عن استقطاع الضريبة ملزم شخصياً بتسديد قيمتها، وغرامات التأخير المترتبة عليها إذا لم يستقطع الضريبة كما هو مطلوب. أو إذا استقطع الضريبة لكنه لم يسددها للمصلحة كما هو مطلوب. أو إذا لم يقدم بيانات الاستقطاع للمصلحة. وإذا لم تستقطع الضريبة وفقاً لأحكام النظام الضريبي يبقى المستفيد مديناً للمصلحة بقيمة الضريبة ويحق لها أن تحصلها منه أو من وكيله أو كفيله وتكون تلك الضريبة نهائية مع مراعاة عدم فرض ضريبة أخرى على الدخل الذي استقطعت عنه الضريبة، وعدم إعادة أي مبالغ سددت كضريبة.

إذا كان المبلغ المدفوع مسدداً إلى غير مقيم يمارس العمل في المملكة من خلال منشأة دائمة، وأنه يرتبط بشكل مباشر بالعمل الذي تمارسه المنشأة الدائمة، يحتسب هذا المبلغ في تحديد الوعاء الضريبي لغير المقيم. وإذا استقطعت الضريبة عن مبلغ مدفوع لمكلف احتسب في وعائه الضريبي فإن الضريبة المستقطعة تحسم من الضريبة الواجبة على المكلف.

تطبيق رقم (١٠): ضريبة استقطاع:

وقعت شركة الاتصالات السعودية بتاريخ ٢٠١٤/١٠/١٠م عقداً مع شركة أركسون للاتصالات وهي شركة غير مقيمة. وذلك لتقديم خدمات استشارية، وبلغت قيمة العقد ملياري ريال يسدد على دفعتين الأولى بتاريخ ٢٠١٤/١٠/٢٨م، والثانية بتاريخ ٢٠١٤/١١/١٨م بمقدار مليار ريال لكل دفعة. وقد قامت شركة الاتصالات بسداد الدفعة الأولى بتاريخها وقامت باستقطاع الضريبة المستحقة، ووردتها للمصلحة بتاريخ ٢٠١٤/١١/٢٢م، وكذلك الدفعة الثانية تم سدادها بتاريخها وتم استقطاع الضريبة المستحقة وتوريدها للمصلحة بتاريخ ٢٠١٥/١/١٢م.

المطلوب: حســاب ضريبة الاستقطاع المستحقة على كل دفعة مع حساب أية غرامات مستحقة.

الحـل:

أركســون للاتصالات شــركة غير مقيمة لذا تخضع لضريبة الاســتقطاع، وشركة الاتصالات الســعودية هي الجهة المســئولة عن تســجيل شركة أركســون واستقطاع الضريبة منها. كما أن على شركة الاتصالات تعبئة النماذج المطلوبة وهـي:

١- نموذج استقطاع شهري، فيجب على شركة الاتصالات تقديمه مع تسديد المستحق بموجبه.

٢- نموذج الاســتقطاع السنوي، وتقدمه شركة الاتصالات خلال (١٢٠) يوماً من نهاية السنة المالية لشركة الاتصالات.

ضريبة الدفعة الأولى:

= ١,٠٠٠,٠٠٠,٠٠٠ × ٥٪ = ٥٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال.

ولا يجــب في هذه الحالــة غرامة حيث أعطــى النظام مهلة ٣٠ يومــاً من تاريخ استحقاق الضريبة الذي هو١٠/١١/٢٠١٤م.

ضريبة الدفعة الثانية:

= ١,٠٠٠,٠٠٠,٠٠٠ × ٥٪ = ٥٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال.

(وحيث إن دفع الضريبة المســتحقة كان بتاريخ ١٢/١/٢٠١٥م أي بعد ٣٠ يوماً من تاريخ الاســتحقاق الذي يوافق ١٠/١٢/٢٠١٤م، فيفرض غرامة تأخير بمقدار ١٪ من ضريبة الدفعة.

الغرامة = ٥٠,٠٠٠,٠٠٠ × ١٪ × ١ = ٥٠٠,٠٠٠ ريال.

إجمالي المستحق عن الدفعة الثاني = ٥٠,٠٠٠,٠٠٠ + ٥٠٠,٠٠٠ = ٥٠,٥٠٠,٠٠ ريال

ضريبة استثمار الغاز الطبيعي:

إضافــة إلى ضريبة الدخــل التي فرضها النظام الضريبي الســعودي على المكلف الذي يعمل في مجال استثمار الغاز الطبيعي فقط البالغة (٣٠٪). فقد فرض النظام ضريبة أخرى تســمى ضريبة اســتثمار الغاز الطبيعي وهي تفرض على كل شــخص

طبيعي أو اعتباري، سعودي أو غير سعودي يعمل في مجال استثمار الغاز الطبيعي وسوائله ومكثفات الغاز داخل المملكة أو منطقتها الاقتصادية الخالصة أو جرفها القاري. وتطبق ضريبة الدخل على وعاء ضريبة استثمار الغاز الطبيعي للمكلف الخاضع لضريبة استثمار الغاز الطبيعي. ويحسم مبلغ ضريبة الدخل الذي يدفعه المكلف عن وعاء ضريبة استثمار الغاز الطبيعي من ضريبة استثمار الغاز الطبيعي المستحقة عليه. ولا تسري أحكام ضريبة استثمار الغاز الطبيعي على أي شركة تشتغل بإنتاج الزيت أو بإنتاج الزيت والغاز الطبيعي معاً. وتطبق على المكلف بضريبة استثمار الغاز الطبيعي الأحكام الواردة في مواد النظام الضريبي ولائحته التنفيذية فيما لم يرد نص عليه في الجزء الخاص بهذه الضريبة.

والدخل الناتج من العمل في مجال استثمار الغاز الطبيعي هو إجمالي الدخل المتحقق من بيع أو تبادل أو تحويل الغاز الطبيعي وسوائله ومكثفات الغاز بما في ذلك الكبريت والمنتجات الأخرى وأي دخل آخر يحصل عليه المكلف من دخل عرضي أو غير تشغيلي مرتبط بنشاطه الرئيس مهما كان نوعه ومصدره بما في ذلك الدخل المتحقق من استغلال طاقة فائضة في أحد مرافق أوجه النشاط الخاضعة لضريبة استثمار الغاز الطبيعي. ويكون وعاء ضريبة استثمار الغاز الطبيعي، إجمالي الدخل المشار إليه أعلاه مخصوماً منه المصاريف جائزة الحسم، وتعتبر مبالغ الريع والإيجار السطحي من المصاريف الجائزة الحسم. ولا تعد الأرباح الرأسمالية التي تتحقق للمستثمر في مجال استثمار الغاز الطبيعي نتيجة تنازله عن حصته في الشركة المرخص لها بالعمل في هذا المجال، جزئياً أو كلياً، ضمن الدخل الخاضع للضريبة على استثمار الغاز الطبيعي، إنما تعد دخلاً خاضعاً لضريبة الدخل بواقع عشرين في المائة.

ولغرض حساب معدل العائد الداخلي، تعد التدفقات النقدية السنوية لكل سنة قد حدثت بنهاية السنة. أما معدل العائد الداخلي فهو معدل الخصم الذي يجعل القيمة الصافية الحالية لهذه التدفقات النقدية السنوية التراكمية (بعد أن تخصم إلى بداية السنة الأولى لهذه التدفقات النقدية) تساوي صفراً ومن ثم تقرب إلى أقرب عُشر في المائة (٠,١ ٪). ويتم حساب معدل العائد الداخلي على أساس التدفقات النقدية السنوية الفعلية دون أخذ أثر معدل التضخم السنوي أو أي عوامل أخرى في الاعتبار، ويجب مصادقة المحاسب القانوني للمكلف على صحة ذلك. ويتم حساب التدفقات النقدية السنوية عن طريق تعديل وعاء ضريبة استثمار الغاز الطبيعي كما يلي:

جدول حساب التدفقات النقدية السنوية

وعاء ضريبة استثمار الغاز الطبيعي، يضاف إليه الآتي:		**XXXX**
صافي الخسائر التشغيلية المرحَّلة لأغراض الضريبة والتي تم حسمها لحساب وعاء ضريبة استثمار الغاز الطبيعي.	XXX	
البنود غير النقدية التي تم حسمها للوصول إلى وعاء ضريبة استثمار الغاز الطبيعي، ومنها على سبيل المثال: ● الاستهلاك والإطفاء العائدين للأصول الثابتة المرسملة، والأصول غير الملموسة المرسملة. ● استهلاك النفقات المرسملة لتكاليف ما قبل التشغيل جائزة الحسم. ●الحسميات الناشئة عن استهلاك الدفعات المقدمة لقاء خدمات مستقبلية تتعلق بالمعامل أو خطوط الأنابيب أو غيرها.	 XXX XXX XXX	
نفقات التمويل ورسوم الخدمات المصرفية المتعلقة بالتمويل.	XXX	XXXX
الإجمالي ويحسم منه:		**XXXX**
المصروفات النقدية الرأسمالية مهما كان مصدر تمويلها، ومنها على سبيل المثال: ● إضافات الأصول الثابتة. ● إضافات أخرى على الأصول غير الملموسة خلال السنة المالية. ● مصروفات مدفوعة مقدماً لخدمات مستقبلية تتعلق بالمعامل و/أو خطوط الأنابيب، أو غيرها. ● أي تكاليف رأسمالية لما قبل التشغيل جائزة الحسم. ولا يجوز حسم رسوم التمويل أو أي خدمات بنكية أخرى مرسملة، أو أي مصروفات رأسمالية أخرى غير مرتبطة بأوجه نشاط الاستثمار في مجال الغاز الطبيعي، مثل شراء أسهم و/أو سندات ونحوها.	 XXX XXX XXX XXX	
ضرائب استثمار الغاز الطبيعي وضرائب الدخل المدفوعة لحكومة المملكة العربية السعودية أثناء السنة المالية، ولا يدخل ضمن ذلك الغرامات المترتبة عليها، والضرائب والغرامات المسددة عن أطراف أخرى.	XXX	
إجمالي الحسميات		(XXXX)
التدفقات النقدية السنوية		**XXXX**

ولغرض حساب هذه الضريبة يعتبر وعاء ضريبة استثمار الغاز الطبيعي للمكلف عن كل عقد أو اتفاقية تنقيب عن الغاز وإنتاجه مع الحكومة مستقلاً عن وعاء ضريبة استثمار الغاز الطبيعي الخاص بأي عقد أو اتفاقية أخرى للتنقيب والإنتاج، وعلى المكلف تقديم إقرار ضريبي وحسابات ختامية مدققة مستقلة عن كل عقد أو اتفاقية

تنقيب عن الغاز الطبيعي وإنتاجه. ويعتبر هذا الوعاء مستقلاً عن الوعاء الضريبي عن باقي أوجه نشاطه الأخرى التي لا تتصل بعمله في مجال استثمار الغاز الطبيعي. وعلى المكلف تقديم إقرار ضريبي وحسابات ختامية مدققة عن عمله في مجال استثمار الغاز الطبيعي منفصلة عن أوجه نشاطه الأخرى.

ويقدم المكلف بضريبة استثمار الغاز الطبيعي إقراره متضمناً حساب ضريبة الدخل العامة المستحقة عليه بواقع ٣٠٪، إضافة إلى حساب ضريبة استثمار الغاز الطبيعي المستحقة وفقاً لسعر الضريبة المحدد بناءً على معدل العائد الداخلي وسداد كل من ضريبة الدخل المستحقة، وضريبة استثمار الغاز الطبيعي المستحقة بعد حسم ما سدده كضريبة دخل. وفي حالة خضوع المكلف بضريبة استثمار الغاز الطبيعي لفريضة الزكاة، فإنه يتعين على المكلف تقديم إقرار بالزكاة المستحقة عليه عن كل سنة، إضافة إلى إقراره الضريبي وفقاً لأحكام النظام، وسداد الزكاة المستحقة عليه، وفي حالة زيادة الضريبة عن الزكاة، فعليه سداد فرق الضريبة بعد حسم الزكاة التي سبق أن سددها بالزيادة عن الضريبة المستحقة للسنة /أو السنوات السابقة.

ويحدد سعر ضريبة استثمار الغاز الطبيعي عن أي سنة ضريبية وفقاً لمعدل العائد الداخلي للتدفقات النقدية السنوية التراكمية للمكلف المستمدة من نشاط استثمار الغاز الطبيعي ويكون سعر الضريبة على وعاء ضريبة استثمار الغاز الطبيعي للمكلف وفقاً لجدول سعر ضريبة استثمار الغاز الطبيعي السابق عرضه في الفصل الثاني من هذا الكتاب. ويتم تحديد الأسعار المستخدمة في تحديد إجمالي الدخل المتحقق وفقاً لأحكام نظام إمدادات الغاز وتسعيره ولائحته التنفيذية، وما لم يرد بأيهما نص حول ذلك يتم تسعيره طبقاً للأسس التجارية، على أن يتم اعتماد هذا التسعير من قبل وزارة البترول والثروة المعدنية. ويتم قياس الكميات المتعلقة بإثبات الدخل بناءً على المعايير الفنية التي تحددها وزارة البترول والثروة المعدنية.

قواعد تحصيل الضرائب وتسديدها:

بعد أن تطرقنا في الصفحات السابقة للفحص والربط الضريبي سوف يكون الحديث في الصفحات التالية عن القواعد المتعلقة بتحصيل الضرائب وتسديدها والغرامات المترتبة عليها لتحصيل استحقاقات الدولة من الضريبة.

توقيت تسديد الضريبة:

على المكلف تسديد الضريبة المستحقة عليه بموجب تقديم إقرار ضريبي عن وضعه المالي خلال (١٢٠) يوماً من نهاية سنته الضريبية. وهنا يتضح أن الأجل المحدد هو من انتهاء السنة المالية للمكلف وليس من انتهاء السنة المالية للدولة، ولا انتهاء السنة المالية الهجرية ولا انتهاء السنة المالية الميلادية. فالمكلف الذي تنتهي سنته المالية في ٤/٣٠/ من كل عام ميلادي، يكون آخر موعد له لتقديم إقراره هو ٨/٢٨ من نفس العام أي بعد ١٢٠ يوماً من انتهاء سنته المالية.

تسديد الضريبة على دفعات معجلة:

فرض النظام الضريبي على بعض المكلفين تسديد الضريبة المستحقة عليهم على دفعات معجلة خلال السنة الضريبية وليس فقط في نهايتها، ويقصد بتسديد الضريبة على دفعات معجلة أن يسدد المكلف عن سنته الضريبية مبالغ مقدمة على حساب الضريبة في مواعيد مبكرة، وعليه فيجب على المكلف الذي يحقق إيراداً أن يسدد تحت حساب الضريبة ثلاث دفعات معجلة في أو قبل اليوم الأخير من الشهر السادس، والشهر التاسع، والشهر الثاني عشر من السنة الضريبية، وتعد الدفعة المسددة دفعة على الحساب من إجمالي ضريبة المكلف عن السنة الضريبية المسدد عنها الدفعة. ويكون مقدار كل دفعة ناتجاً المعادلة الآتية:

٢٥٪ (X)
(ضريبة المكلف عن السنة السابقة طبقاً لإقراره (-)
مقدار الضريبة المسددة عن طريق الاستقطاع من المنبع في السنة السابقة)

ونـوه هنا أن المعادلة أخذت (٢٥٪) من مقدار الضريبة الذي حدده المكلف في إقراره وليس الضريبة المستحقة بموجب الربط الضريبي من قبل مصلحة الزكاة. ولا يُلزم المكلف بتسديد دفعات معجلة إذا لم يبلغ ناتج المعادلة أعلاه مبلغ (٥٠٠,٠٠٠) ريال. بمعنى أنه من ضريبته المسددة بموجب إقراره عن السنة الماضية أقل من (٢,٠٠٠,٠٠٠) ريال فليس عليه تسديد دفعات مقدمة. ولمصلحة الزكاة والدخل صلاحية تخفيض أي دفعة من الدفعات مستحقة السداد إذا اقتنعت أن دخل المكلف للسنة الضريبية سيكون اقل وبشكل كبير من دخل السنة السابقة.

ويتم تسديد الدفعات المعجلة بالضوابط التالية:

- تحقق إيرادات للمكلف خلال السنة الضريبية.
- أن تكون الدفعة بما نسبته (٢٥٪) من ضريبة المكلف المستحقة عليه حسب إقرار السنة الضريبية السابقة ناقص الضريبة المستقطعة عنه في السنة الضريبية السابقة. ويقصد بالضريبة المستحقة عليه عن السنة الضريبية السابقة، الضريبة التي تم تحديدها وفقاً لأحكام النظام واللائحة الضريبية. كما يقصد بالضريبة المستقطعة، الضريبة التي تم استقطاعها من المكلف عن نشاطه من المنبع.
- أن يتم السداد على ثلاث دفعات متساوية في اليوم الأخير من الشهر السادس، والشهر التاسع، والشهر الثاني عشر من السنة الضريبية.
- عند تأخر سداد الدفعة عن موعدها المحدد، تضاف غرامة تأخير قدرها (١٪) من الدفعة عن كل ثلاثين يوم تأخير.
- تطبق إجراءات التحصيل الإلزامية الأخرى الواردة في النظام في حالة تأخير السداد للدفعة المعجلة عن موعدها النظامي.
- يجوز للمصلحة أن تخفض قيمة الدفعات المعجلة بما يتناسب مع انخفاض إيرادات المكلف إذا اقتنعت أن دخل المكلف للسنة الضريبية ينقص عن دخل السنة السابقة بما لا يقل عن (٣٠٪).
- على المكلف تسديد الدفعة الأولى بالكامل في موعدها المحدد، وعند طلبه تخفيض الدفعات التالية يجب عليه تقديم طلب كتابي موضحاً به مبررات الطلب ومدعماً بالمستندات الثبوتية، وعلى المصلحة البت في طلب المكلف خلال ثلاثين يوم عمل من تاريخ استلامه.

طبعاً كان من المنطقي أن تكون الدفعة المقدمة هي (٢٥٪) من الضريبة المستحقة على المكلف وفق الربط الضريبي؛ لأنها في الغالب تكون هي الأكثر، لكن المشرع الضريبي أخذ بالنسبة من إقرار المكلف لعلمه المسبق أنه يستحيل أن تنهي مصلحة الزكاة والدخل إجراءات الربط خلال أشهر خصوصاً وأن الدفعة الأولى تستحق على المكلف بعد شهرين من انتهاء المهلة النظامية لتقديم الإقرارات الضريبية، وهذا التوقيت لا يسمح للمصلحة بإنهاء الربط على المكلف خلال شهرين إذا ما علمنا الأعداد الهائلة للمكلفين لدى مصلحة الزكاة والدخل. وهذا ما دعا المشرع لجعل هذه النسبة من الضريبة المقدمة وفق إقرار المكلف.

وهدف المشرع الضريبي من الدفعات المقدمة، هو توفير سيولة نقدية للدولة خلال العام المالي وليس في نهايته. لوجود التزامات على الدولة خلال العام المالي تحتاج إلى توافر السيولة. ولعدم الرغبة في المزيد من ضغط العمل لدى مصلحة الزكاة والدخل فقد اقتصرت الدفعات المقدمة على الشركات التي تبلغ ضريبتها السنوية ٢,٠٠٠,٠٠٠ ريال وأكثر. أي أن من يبلغ وعاؤه الضريبي عشرة ملايين ريال فأكثر ملزم بتقديم دفعات معجلة.

مثال (تسديد الضريبة على دفعات معجلة):

قدمت شركة محمد جودة إقرارها الضريبي عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١م، وسددت الشركة الضريبة المستحقة عليها للمصلحة وفق إقرارها المقدم، وبلغت الضريبة المسددة ١٠,٨٠٠,٠٠٠ ريال. وقد استقطعت ضرائب على الشركة من قبل بعض الجهات الحكومية وبعض الشركات المتعاقدة مع شركة محمد جودة، وقد بلغت الضريبة المستقطعة عن الشركة ٧,٦٠٠,٠٠٠ ريال.

المطلوب: بوصفك مسؤولاً ضريبياً في الشركة حدِّد: هل يجب على شركة محمد جودة سداد دفعات معجلة للضريبة المستحقة عليها عن العام المالي ٢٠١٣م. وما مقدار كل دفعة؟ وما توقيت سدادها؟

الحـل:

مقدار الدفعة = ٢٥٪ (X) (١٠,٨٠٠,٠٠٠ − ٧,٦٠٠,٠٠٠) = ٨٠٠,٠٠٠ ريال.

وحسب ما حدده النظام الضريبي فهي تزيد عن ٥٠٠,٠٠٠ ريال، وبهذا فإن الشركة ملزمة بسداد ضريبة معجلة عن العام ٢٠١٣م وعلى ثلاث دفعات على النحو التالي:

الدفعة الأولى ٨٠٠,٠٠٠ ريال في أو قبل٢٠١٣/٦/٣٠م.

الدفعة الثانية ٨٠٠,٠٠٠ ريال في أو قبل ٢٠١٣/٩/٣٠م.

الدفعة الثالثة ٨٠٠,٠٠٠ ريال في أو قبل ٢٠١٣/١٢/٣٠م.

ويضاف إلى ذلك غرامة التأخر في السداد عند تأخر المكلف في سداد الدفعة المعجلة وتكون بواقع ١٪ من مبلغ الدفعة عن كل ثلاثين يوم تأخير عن الموعد المحدد في النظام.

وعند تقديم شركة محمد جودة لإقرارها الضريبي عن العام المالي ٢٠١٣م فإن الضريبة المستحقة قد تكون أكبر من مبالغ الدفعات الثلاثة المدفوعة معجلاً، فعلى

الشـــركة ســـداد تلك الفروقات عند تقديم الإقرار الضريبي بشيك مصدق أو بتحويل المبلغ لحســـابات المصلحـــة. والاحتمال الآخر أن تكون الضريبي المســـددة على ثلاث دفعات مقدمة أكبر من الضريبة المستحقة على الشركة بموجب إقرارها الضريبي عن العام المالي ٢٠١٣م، وفي هذه الحالة لا تقوم الشـــركة بســـداد أية مبالغ وتنتظر نتيجة الربط الضريبي، فإن كان للشركة مبالغ مدفوعة بالزيادة لدى مصلحة الزكاة والدخل فإن من حق شـــركة محمد جودة المطالبة بها واســـتردادها وفق مـــا نصت عليه مواد النظام الضريبي ولائحته التنفيذية.

وفي حال كانت نتيجة المعادلة الســـابقة أقل من ٥٠٠,٠٠٠ ريال للعام المالي التالي بســـبب انخفاض الضريبة المســـتحقة على الشـــركة عـــام ٢٠١٣م أو زيـــادة الضريبة المستقطعة على الشركة. أو للسببين معاً. فالشركة غير ملزمة بسداد ضريبة ٢٠١٤م على دفعات معجلة لعدم تحقق الشرط.

تقسيط الضريبة:

النظام الضريبي أعطى لوزير المالية صلاحية تقسيط المبالغ المستحقة على المكلف متى توافرت الأســـباب والمبـــررات الكافية، وله الحق في تفويـــض مدير عام مصلحة الـــزكاة والدخل فيمـــا يراه من هذه الصلاحية. كما له أيضـــا أو لمن يفوضه في ذلك حق إلغاء التقســـيط متى تبين له أن حقوق الخزينة العامة معرضة للضياع. ولا يعفي تقســـيط الضريبة المكلف من تســـديد غرامة التأخير عن فترة التقسيط. ويكون هذا التقسيط وفق القواعد الخاصة بتقسيط الضريبة التالية:

- يحق للمكلف طلب تقسيط المبالغ المستحقة من ضرائب وغرامات بتقديم طلب خطي إلى مصلحة الزكاة والدخل موضحاً به قيمة الالتزام الضريبي الواجب عليه، والفترة أو الفترات المالية المتعلقة به، وأســـباب عدم قدرته على سداد الالتزام الضريبي في تاريخ أو تواريخ الاستحقاق، مع تقديم المستندات المؤيدة لذلك، ويشمل طلب المكلف عدد الأقســـاط، وقيمة كل قسط، وأي دفعات مقدمة، وعلى المصلحة دراسة الطلب والرد على المكلف خلال ثلاثين يوماً.
- لا تزيد مدة التقسيط على عدد السنوات المستحق عنها الالتزام الضريبي المتراكم.
- لا يشمل التقســـيط الضرائب والغرامات التي قام المكلف بحجزها من المنبع والتزم بتوريدها للخزينة العامة.
- يصبح قرار التقســـيط لاغياً في حالة التوقف عن ســـداد قســـطين متتاليين، أو إذا

مـــا تبين أن حقوق الخزينة العامة معرضة للضياع، ويخطر المكلف بإلغاء التقسـيط بخطاب رسـمي من المصلحة، وفي هذه الحالة يلزم المكلف فوراً بسـداد ما يستحق عليه بالكامل.

- تفرض غرامة تأخير على الضرائب المقسطة من تاريخ استحقاقها.
- لمدير عام مصلحة الزكاة والدخل تفويض صلاحية تقسيط المبالغ المستحقة والنهائية من ضرائب وغرامات التي لا تزيد على مليون ريال.

رد المبالغ الزائدة:

يحق للمكلف طلب اسـترداد أي مبالغ دفعهـا بالزيادة لمصلحة الزكاة والدخل عما هو مسـتحق عليه بموجب النظام خلال خمس سـنوات من السـنة الضريبية المسدد عنها بالزيادة، على أن يكون طلب الاسـترداد مقدماً من المكلف نفسه أو من ينوب عنه بموجب وكالة رسمية. مع مراعاة النقاط التالية:

- علـى المصلحة دراسـة طلب المكلف والتحقق من وجود مبالـغ مدفوعة بالزيادة من قبلـه، وإنهاء إجراءات رد تلك المبالغ خلال ثلاثين يوماً من تاريخ اسـتلام المصلحة للطلب.
- لا ينظر إلى أي مطالبات رد مبالغ مسددة بالزيادة إذا كان هناك إقرارات ضريبية لم يتم تقديمها للمصلحة. أو في حالات الاعتراض أو الاسـتئناف، إلا بعد صدور حكم نهائي يؤكد استحقاق المكلف لهذه المبالغ.
- إذا تأخـرت المصلحـة في رد المبالغ التي ثبت سـدادها بالزيـادة، يصرف للمكلف تعويـض قدره (١٪) من المبلغ الزائد عـن كل (٣٠) يوم تأخير تبدأ بعد مضي (٣٠) يوماً على طلب الاسترداد حتى تاريخ الرد، ولا يحتسب للمكلف أي تعويض عن المدة التي يقل التأخير فيها عن ثلاثين يوماً.

مثال: على استرداد المبالغ الزائدة:

دفعت شركة محسن وبشار مبالغ زائدة لمصلحة الزكاة والدخل قيمتها ١,٠٠٠,٠٠٠ ريال، وطالبت الشـركة باسـترداد هذه المبالغ عبر تقديم طلب لمصلحة الزكاة والدخل بتاريخ ٢٠١٢/٨/٣١م.

والمطلوب: حساب الغرامات المستحقة للمكلف على المصلحة في الحالات التالية:

١- تسديد المصلحة للمبلغ بتاريخ ٢٠١٢/١٠/٢٥ م.

٢- تسديد المصلحة للمبلغ بتاريخ ٢٠١٢/١١/٠٢ م.

٣- تسديد المصلحة للمبلغ بتاريخ ٢٠١٣/٠١/٣١ م.

٤- تسديد المصلحة للمبلغ بتاريخ ٢٠١٣/٠٤/٠١ م.

٥- في حال طلب الشركة تسديد المصلحة للمبلغ. مع العلم أن الشركة لم تقدم إقرارها لعام ٢٠١٠ م.

٦- في حال طلب الشركة تسديد المصلحة للمبلغ. مع العلم أن الشركة معترضة على الربط الضريبي للعام المالي ٢٠٠٩م.

الحل:

١- دام مصلحة الزكاة سددت المبلغ في ٢٠١٢/١٠/٢٥ م، فليس عليها غرامة تأخير لأن المدة لم تبلغ ٣٠ يوماً كاملة بعد ٣٠ يوماً من تقديم المكلف لطلبه.

٢- عند تسديد المصلحة للمبلغ المستحق عليها للمكلف بتاريخ ٢٠١٢/١١/٠٢ م، فهذا يعني أن المدة أكملت ٣٠ يوماً ويكون على المصلحة غرامة بمقدار:
= ١,٠٠٠,٠٠٠ × ١٪ = ١٠,٠٠٠ ريال.

٣- تسديد المصلحة للمبلغ بتاريخ ٢٠١٣/٠١/٣١م، يعني تأخرها في السداد لفترة ١٢٢ يوماً وفيها (٤) ثلاثين يوماً (١٢٢ ÷ ٣٠ = ٤,٠٦)، وبالتالي فإن الغرامة المستحقة على المصلحة = ١,٠٠٠,٠٠٠ × ٤٪ = ٤٠,٠٠٠ ريال.

٤- تسديد المصلحة للمبلغ بتاريخ ٢٠١٣/٠٤/٠١ م، يعني تأخرها عن السداد لمدة ١٨٢ يوماً وفيها (٦) ثلاثين يوماً (١٨٢ ÷ ٣٠ = ٦,٠٦) وتصبح الغرامة المستحقة على مصلحة الزكاة والدخل = ١,٠٠٠,٠٠٠ × ٦٪ = ٦٠,٠٠٠ ريال.

٥- الشركة لم تقدم إقرارها لعام ٢٠١٠ م. وفي هذه الحالة لم تنطبق الشروط اللازمة لرد المبالغ، ومن ثم ليس هناك غرامات على المصلحة.

٦- نظراً لوجود اعتراض للشركة على الربط الضريبي للعام المالي ٢٠٠٩م. فإن شروط الغرامة وإعادة المبالغ لم تتوافر وبالتالي ليس على المصلحة أية غرامات.

هوامش الفصل الثالث:

١- مجلس الوزراء (المملكة العربية السعودية)، نظام الدفاتر التجارية، مطابع الحكومة، ١٤٠٩هـ.

٢- وزارة التجارة (المملكة العربية السعودية)، اللائحة التنفيذية لنظام الدفاتر التجارية، مطابع الحكومة، ١٤١٠هـ.

٣- الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، معيار المحاسبة المالية للضريبة، ١٤٢٠هـ.

٤- الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، معيار الأصول غير الملموسة، ١٤٢٣هـ، ص٢٣١٥.

٥- د. مصطفى عيسى خضير، المراجعة، المفاهيم والمعايير والإجراءات، جامعة الملك سعود، الطبعة الثانية، ١٤١٧هـ، ص ٥٢١.

٦- د. سلطان بن محمد السلطان، المحاسبة الضريبية النظرية والتطبيق، مرجع سابق، ص١٩٧.

٧- د. مصطفى عيسى خضير، المراجعة، المفاهيم والمعايير والإجراءات، مرجع سابق، ص٥٧٥.

٨- مصلحة الزكاة والدخل، (المملكة العربية السعودية)، الأسئلة الأكثر شيوعاً، الطبعة الثانية، ١٤٢٧هـ، ص ١١.

٩- عبدالعزيز محمد جمجوم، الزكاة والضريبة في المملكة، التطبيق العملي، الجمعية السعودية للمحاسبة، الرياض، الطبعة الخامسة، ١٤١٦هـ، ص ١٤٠.

١٠- مؤسسة النقد العربي السعودي، (المملكة العربية السعودية) مشاريع تنظيمية للتأمين، رابط، (www.sama.gov.sa/Insurance/Pages/LawsandRegulations.aspx)، ٢٠١٢م.

١١- مؤسسة النقد العربي السعودي، نظام مراقبة شركات التأمين التعاوني، الرياض، ١٤٢٤هـ، ص ٢ – ١١.

١٢- مؤسسة النقد العربي السعودي، اللائحة التنفيذية لنظام مراقبة شركات التأمين التعاوني، الرياض، ١٤٢٤هـ، ص ٣ – ٣٨.

١٣- د. سلطان بن محمد السلطان، المحاسبة الضريبية النظرية والتطبيق، مرجع سابق، ص٤٣.

١٤- وزارة المالية (مصلحة الزكاة وادخل) الأسئلة الأكثر شيوعاً، الطبعة الرابعة، ١٤٣٢هـ، ص ٣٩- ٤٣.

أسئلة وتمارين الفصل الثالث:

السؤال الأول: أجب عن الأسئلة التالية:

١- حدد الوعاء الضريبي لشركة الأموال المقيمة؟

٢- ما الوعاء الضريبي لغير المقيم الذي يمارس النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة؟

٣- بين الوعاء الضريبي للشخص الطبيعي المقيم غير السعودي؟

٤- ما أنواع الدخول التي تعتبر نشأت عن نشاط تم في المملكة، وبالتالي تحققت من مصدر دخل في المملكة؟

٥- هل تعتبر الإقامة في إحدى دول مجلس التعاون الخليجي إقامة في المملكة؟

٦- ما نسبة الضريبة المفروضة على الشخص الطبيعي المقيم غير السعودي الذي يمارس النشاط في المملكة؟

٧- كم نسب ضريبة الاستقطاع لمختلف النشاطات؟

٨- بين كيف تطبق الضريبة على استثمار الغاز الطبيعي؟

٩- على من تفرض الضريبة؟ وممن تجبى الزكاة؟ وضح ذلك بالتفصيل؟

١٠- شركة أموال مقيمة يملك فيها السعوديون ٥٥٪ ويملك الأجانب ٤٥٪، كيف تتم محاسبتها؟

١١- ما الأنشطة الخاضعة للضريبة؟

١٢- متى تبدأ السنة المالية للدولة؟ ومتى تبدأ السنة الضريبية للمكلف؟

١٣- متى يجوز للمكلف استخدام فترة اثني عشر شهراً كسنة ضريبية مختلفة عن السنة المالية للدولة؟

١٤- ما شروط محاسبة المكلف عن سنة ضريبية طويلة؟

١٥- استثنى النظام الضريبي بعض الفئات من مسك الدفاتر المحاسبية، وضح ذلك؟

١٦- نسمع بمصطلح الدفاتر التجارية المنتظمة وهذا يتطلب الإجابة عن تساؤل عن من يحدد نظامية هذه الدفاتر أو السجلات؟

١٧- ماذا يقيد في دفتر اليومية؟ وماذا يقيد في دفتر الجرد؟ وفق نظام الدفاتر التجارية؟

١٨- ما شروط استخدام الدفاتر التجارية وفق نظام الدفاتر التجارية؟

١٩- بين نطاق معيار الضريبة، وهدفه؟

٢٠- ما متطلبات معيار الضريبة للإفصاح عن بند الضرائب؟

٢١- كيف تتم المعالجة المحاسبية وإثبات مخصص ضريبة الدخل لشركة اموال أجنبية؟ وشركة تضامن مختلطة؟

٢٢- ما أهمية الإجراءات الرقابية للفاحص الضريبي؟

٢٣- عرف الأصول الثابتة؟ وماذا ينشد الفاحص الضريبي عند فحصة لها؟

٢٤- ما قواعد قبول الاستهلاك في النظام الضريبي السعودي؟

٢٥- استهلاك الأصول الثابتة كمجموعات هل يختلف عن استهلاكها كبنود مستقلة؟ وهل يؤثر ذلك على إجراءات الفحص والربط الضريبي؟

٢٦- إذا تخلص مكلف من أصل بالإهداء أو بالإرث، ما هي المعالجة الضريبية له؟

٢٧- كيف يتم تقدير الأرباح الرأسمالية عند التخلص من الأصول في حالة عدم وجود حسابات نظامية لدى المكلف؟

٢٨- ما جدوى إجراء الفحص الضريبي للنقدية؟ وما مدى تأثيره على الوعاء الضريبي؟

٢٩- كيف يمكن للفاحص الضريبي أن يكتشف التلاعب في قيمة المبيعات النقدية؟

٣٠- عرف الديون المشكوك في تحصيها؟ وما الديون المعدومة؟

٣١- كيف يتعامل النظام الضريبي السعودي مع الديون المعدومة والمشكوك فيها؟

٣٢- تحدث عن كيفية فحص المدينين والحسابات المتعلقة به لإجراء الفحص الضريبي؟

٣٣- ما صور التلاعب التي قد يستخدمها المكلف لعناصر المشتريات والمبيعات والمخزون للتهرب من الضرائب؟

٣٤- كيف يمكن اكتشاف التلاعب في بند البضاعة لتخفيض الأرباح؟

٣٥- ما الحالات التي تقلل ربحية المكلف المتعلقة بالمشتريات والمبيعات والمخزون؟

٣٦- عرف الأصول غير الملموسة وبين كيف يتم فحصها؟

٣٧- مما يخشى الفاحص الضريبي؟ ولماذا يفحص الالتزامات؟ وكيف؟

٣٨- ما شروط قبول المصاريف ضريبياً؟

٣٩- ما المصاريف التي لا يقبلها النظام الضريبي السعودي؟

٤٠- بين من الملزم بدفع التأمينات الإجتماعية؟ ومن مستثنى من ذلك؟

٤١- كيف تتم معالجة الغرامات والجزاءات وفق النظام الضريبي؟

٤٢- ما ضوابط قبول الديون المعدومة ضمن المصروفات جائزة الحسم ضريبياً؟

٤٣- ما المصاريف التي يقبل النظام الضريبي السعودي تحميلها على الدخل؟

٤٤- هل هدف تكوين الاحتياطيات مختلف عن هدف تكوين المخصصات؟ وضح ذلك؟

٤٥- هل يسمح النظام الضريبي بتكوين مخصص للديون المشكوك فيها؟ وضح بالتفصيل؟

٤٦- ما شروط قبول حسم مساهمات صاحب العمل لصالح الموظف في صناديق التقاعد النظامية وصناديق التوفير والادخار؟

٤٧- هل يجوز ترحيل صافي الخسائر التشغيلية إلى السنة الضريبية التي تلي السنة التي تحققت فيها الخسارة؟ بين ذلك؟

٤٨- هل يجيز النظام الضريبي حسم الضرائب التي تدفعها الشركات السعودية المختلطة خارج المملكة؟ أشرح ذلك بالتفصيل؟

٤٩- ما الإيرادات التي تدخل ضمن الوعاء الضريبي للمكلف؟

٥٠- هل تخضع الإعانات الحكومية المدفوعة للشركات للضريبة؟ كيف ذلك؟

٥١- ما الإيرادات التي لا تدخل ضمن الوعاء الضريبي للمكلف؟

٥٢- ما الفرق بين التأمين التعاوني والتأمين التجاري؟ وكيف تصنف شركات التأمين في المملكة هل هي تعاونية أم تجارية؟

٥٣- ما المصروفات الجائزة الحسم والمصروفات غير جائزة الحسم لشركات التأمين؟

٥٤- كيف يتم تحديد حصة الفرع من المصاريف الإدارية والعمومية للمركز الرئيس للشركة بالنسبة لشركات التأمين؟

٥٥- ما الفرق بين الربح المحاسبي والربح الضريبي؟

٥٦- ما المقصود بالربط الضريبي على المكلفين؟

٥٧- ما الإشكاليات التي يقع فيها المكلفين عند تقديمهم لإقراراتهم؟ وما هي الحلول من وجهة نظرك؟

٥٨- ما الغرامات المفروضة في حال عدم تقديم الإقرارات الضريبية؟ ومتى تفرض؟

٥٩- ما الخطوات العملية اللازمة لفحص حسابات المكلفين بالضريبة؟

٦٠- ما الخصائص التي على الفاحص التحقق من توافرها في نظام الرقابة الداخلية؟

٦١- بين فيما إذا كان على الفاحص أن يعطي التعاملات بين الشركات ذات العلاقة أهمية عند الفحص؟

٦٢- ما المقصود بالأشخاص المرتبطون أو الخاضعون لسيطرة واحدة وفق ما حدده النظام الضريبي؟

٦٣- ما الحالات التي يحق لمصلحة الزكاة والدخل إجراء أو تعديل الربط الضريبي للمكلف؟ وضح ذلك بالتفصيل؟

٦٤- متى يتم الفحص المكتبي لملفات المكلفين؟ ومتى يتم فحص حسابات المكلفين ميدانياً؟

٦٥- تحدث عن مدى دقة استخدام مصطلح التقدير الجزافي؟

٦٦- ما هي الآلية التي تتبعها مصلحة الزكاة في تقدير دخل المكلف الخاضع للضريبة؟

٦٧- ما المصادر التي يمكن الرجوع إليها لتقدير دخل المكلف الخاضع للضريبة؟

٦٨- ما الحالات التي يحق فيها لمصلحة الزكاة والدخل إجراء ربط تقديري من أجل إلزام المكلفين بالتقيد بالمتطلبات النظامية وللحد من حالات التهرب الضريبي؟

٦٩- ما النسب التقديرية القصوى لتقدير دخول المكلفين الخاضعة للضريبة الذين ليس لديهم حسابات منتظمة؟

٧٠- كيف تتم معاملة الأنشطة الصغيرة ذات الدخول المحدودة التي لا يتطلب نشاطها مسك حسابات أو سجلات؟

٧١- متى تفرض غرامة الغش؟ وكيف تحسب؟ وكم نسبتها؟

٧٢- على من تفرض ضريبة استثمار الغاز الطبيعي؟

٧٣- ما الدخل الناتج من العمل في مجال استثمار الغاز الطبيعي؟

٧٤- كيف يتم حساب التدفقات النقدية السنوية لأحتساب ضريبة استثمار الغاز الطبيعي؟

٧٥- ما المقصود بتسديد الضريبة على دفعات؟ وكيف تتم؟

٧٦- ما متطلبات تخفض قيمة الدفعات المعجلة لتتناسب مع انخفاض إيرادات المكلف؟

٧٧- ما قواعد تقسيط الضريبة؟

٧٨- هل يحق للمكلف طلب استرداد أي مبالغ دفعها بالزيادة لمصلحة الزكاة والدخل؟ كيف يتم ذلك؟

السؤال الثاني: أجب بـ (√) أو (x) عن العبارات التالية:

( ) (١) النظام الضريبي أخضع الدخول المتحققة من مصدر محلي للضريبية وفرق في المعاملة بين المكلف المقيم وغير المقيم.

( ) (٢) الأساليب المستخدمة في قياس بعض الأصول والخصوم ليس لها أثر كبير في تحديد الوعاء الضريبي. الذي يتأثر فقط بعناصر المصروفات والإيرادات.

( ) (٣) يعد الدخل متحققاً من مصدر في المملكة وخاضعة للضريبة إذا نشأ عن نشاط تم في المملكة وخارجها.

( ) (٤) تعتبر أقساط التأمين وأقساط إعادة التأمين، تحققت من مصدر دخل في المملكة إذا كانت العين المؤمن عليها موجودة في المملكة أو دول مجلس التعاون الخليجي.

( ) (٥) الدخل المتحقق لشركة الأموال المقيمة في المملكة عن عملياتها وعمليات فروعها داخل أو خارج المملكة تخضع للضريبة.

( ) (٦) المكلف الذي يعمل في مجال استثمار الغاز الطبيعي يخضع لضريبة الدخل على استثمار الغاز الطبيعي بواقع (٣٠٪) إضافة إلى ضريبة استثمار الغاز الطبيعي.

( ) (٧) يقصد بالسكن الدائم، المسكن المملوك للشخص الطبيعي، أو المستأجر بعقود إيجار خلال السنة الضريبية لا تقل في مجموعها عن سنة، أو السكن المؤمن للشخص الطبيعي من أي جهة أخرى خلال السنة الضريبية لمدة لا تقل عن سنة.

(   ) (٨) يؤخذ بجنسية الشخص لتحديد مكان إقامته حيث يعد الشخص، سواء كان طبيعياً أو اعتبارياً، غير مقيم في المملكة إذا لم تنطبق عليه شروط الإقامة.

(   ) (٩) يشمل تطبيق الضريبة فتح الحسابات البنكية بمختلف أنواعها (الجارية، الآجلة، الادخار)، والمتاجرة في أسهم الشركات المسجلة في سوق الأوراق المالية السعودي من قبل شخص طبيعي مقيم.

(   ) (١٠) تبدأ سنة المكلف في العاشر من برج الجدي الموافق ١٢/٣١ من كل سنة ميلادية.

(   ) (١١) استثناءً من مبدأ سنوية الضريبة قد تحتسب الضريبة عن فترة تقل عن ١٢ شهراً.

(   ) (١٢) في حال عدم إبلاغ المكلف عن توقفه عن النشاط إلا بعد انتهاء المدة المحددة نظاماً للإبلاغ، تؤخذ عليه ضريبة الفترة القصيرة على أساس ضريبة سنة كاملة.

(   ) (١٣) في العقود القصيرة الأجل للمكلف الحق في استخدام أي طريقة يراها لإثبات إيرادات هذا العقد. فيجوز له إثبات جزء منه في السنة الأولى والجزء الآخر في السنة الثانية، أو إثباته بالكامل في السنة الثانية.

(   ) (١٤) غير المقيم الذي ليس له منشأة دائمة في المملكة سمح له النظام بعدم مسك دفاتر محاسبية لبيان دخله.

(   ) (١٥) يجوز للمكلف مسك حساباته عن طريق الحاسب الآلي.

(   ) (١٦) لا يشترط معيار الضريبة عرض مخصص ضريبة الدخل لشركات الأموال في بند مستقل في قائمة الدخل.

(   ) (١٧) أنظمة الرقابة الداخلية تعتبر منطلق مراجع الحسابات الخارجي دون المراجع الداخلي.

(   ) (١٨) من الصعوبة اكتشاف التلاعب عند حدوث التواطؤ بين بعض الموظفين أو بينهم وبين الموردين من الخارج.

(   ) (١٩) يمثل استهلاك الأصل ما يحمل من تكلفته على حسابات الفترة المحاسبية نظير استفادتها من الأصل الثابت القابل للاستهلاك.

(   ) (٢٠) يطبق النظام الضريبي طريقة القسط المتناقص لاستهلاك الأصول.

( ) (٢١) يجوز لمكلف الضريبة استهلاك أصوله بنسب أقل من النسب المحددة في النظام.

( ) (٢٢) لا يحتسب ربح أو خسارة عند التخلص من أصل قابل للاستهلاك.

( ) (٢٣) على الشريك البائع للأصل إشعار المصلحة بالبيع وسداد الضرائب المستحقة على أرباح الفترة ما قبل البيع والأرباح الرأسمالية الناتجة عن البيع خلال ثلاثين يوماً من تاريخ البيع.

( ) (٢٤) تعتبر النقدية أقل الأصول عرضة للتلاعب.

( ) (٢٥) وجود نظام رقابة داخلية قوي للإجراءات النقدية يعطي دلالات للفاحص بعدم وجود الأخطاء في قيمة النقدية.

( ) (٢٦) لم يجز النظام للمكلف حسم الديون المعدومة الناتجة عن بيع بضاعة أو خدمات سبق التصريح بها إيراداً في دخل المكلف الخاضع للضريبة.

( ) (٢٧) الديون المعدومة المحصلة لا تدخل ضمن الإيرادات من الناحية الضريبية إلا إذا كانت هذه الديون قد تمت الموافقة على تحميلها دخل المكلف في سنوات سابقة.

( ) (٢٨) البضاعة بالطريق هي أحد مكونات بضاعة آخر المدة.

( ) (٢٩) عند تخفيض المبيعات بمبلغ مليون ريال فإن صافي الربح سيزيد بمليون ريال.

( ) (٣٠) عند الزيادة في مخزون أول الفترة بمبلغ فإن ذلك يعني زيادة تكلفة البضاعة المباعة بنفس المبلغ وبالتالي انخفاض صافي الدخل. لتنخفض معه الضريبة.

( ) (٣١) لم يحدد معيار الأصول غير الملموسة الصادر من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين متطلبات القياس والإثبات والعرض والإفصاح عنها.

( ) (٣٢) عند قيام الفاحص بمراجعة الالتزامات فهو يخشى تضخيم قيمتها الذي له نفس أثر تضخيم الأصول في تحسين مركز الشركة المالي وإظهاره على غير حقيقته.

( ) (٣٣) لقبول أي مصروف ضريبياً لا بد أن يكون مصروفاً فعلياً ومؤكداً بالمستندات الأصلية المقنعة.

( ) (٣٤) تعتبر الخسارة من بيع أصلاً قابلاً للاستهلاك من المصاريف الجائزة الحسم.

( ) (٣٥) النظام الضريبي السعودي لا يجيز قبول أي رشاوى أو مبالغ مشابهة والتي يعد ارتكابها عملاً جنائياً بمقتضى أنظمة المملكة حتى لو تم دفعها بالخارج.

( ) (٣٦) أجاز النظام الضريبي دفع مبالغ تعتبر في حكم المصاريف الترفيهية كمصاريف الحفلات، واللقاءات الرياضية، والأنشطة والرحلات الترفيهية.

( ) (٣٧) الغرامات المالية نتيجة مخالفة شروط تعاقدية كغرامات تأخير التنفيذ أو سوء التنفيذ يجوز حسمها ضريبياً.

( ) (٣٨) النظام الضريبي السعودي يعتبر فوائد رأس المال المدفوعة للشركاء عبئاً على الربح وليس توزيعاً له.

( ) (٣٩) أي مصاريف للشخص الطبيعي عن استهلاكه الشخصي، مثل سحوباته الشخصية، ونفقة الإعالة لأفراد أسرته، أو نفقات تعليمهم. تعتبر من المصاريف جائزة الحسم.

( ) (٤٠) تطبيقاً لمبدأ الإقليمية الذي يأخذ به النظام الضريبي السعودي فإن الأرباح المتحققة خارج المملكة لا تخضع للضريبة.

( ) (٤١) لا يعتد بأرباح أو خسائر تحويل العملة الناتجة عن إعادة التقييم للأغراض الضريبية.

( ) (٤٢) لا يشترط أن يقدم المكلف شهادة من محاسبه القانوني تفيد شطب الديون المعدومة من الدفاتر ويكتفى بقرار من صاحب الصلاحية.

( ) (٤٣) لا يجوز حسم مصاريف شراء الأرضي أو المعدات التي تستخدم في أغراض البحوث والتطوير، فالأراضي تعتبر من الأصول الثابتة غير القابلة للاستهلاك والمعدات تستهلك كأصل ثابت.

( ) (٤٤) في النظام الضريبي السعودي القاعدة هي عدم قبول تكوين المخصصات والاستثناء هو قبول تكوين هذه المخصصات.

( ) (٤٥) تكوين الاحتياطيات لا يؤثر على أرباح الشركة الخاضعة للضريبة.

( ) (٤٦) سمح النظام الضريبي بتكوين مخصص الديون المشكوك في تحصيلها في البنوك فقط دون المنشآت الأخرى وبشروط.

( ) (٤٧) لا يجوز لمكلفي الضريبة تخفيض أرباحهم الدفترية بالمستخدم من المخصصات خلال العام.

( ) (٤٨) التأمينات الاجتماعية المصروفة لصناديق ادخارية خارج المملكة ليست من المصاريف جائزة الحسم.

( ) (٤٩) لا يجيز النظام الضريبي حسم الضرائب التي تدفعها الشركات السعودية المختلطة خارج المملكة كضريبة المبيعات وضريبة القيمة المضافة.

( ) (٥٠) المصاريف المدرسية جائزة الحسم بشرط أن تكون مدفوعة لمدرسة محلية، ومتضمنة في عقد التوظيف.

( ) (٥١) تخضع التوزيعات المدفوعة من شركة مقيمة إلى مساهم أو شريك غير مقيم، نقدية كانت أو عينية، لضريبة استقطاع بواقع ١٥٪.

( ) (٥٢) التأمين التعاوني هو الذي يكون الربح فيه للشركة، وليس للمؤمنين.

( ) (٥٣) لا يجوز لأي من شركات التأمين أو شركات إعادة التأمين بعد مباشرة أعمالها التوقف عن مزاولة الأعمال التأمينية قبل الحصول على موافقة مؤسسة النقد العربي السعودي.

( ) (٥٤) يعتبر من مصروفات شركات التأمين احتياطي أقساط غير مكتسبة واحتياطي أخطار قائمة المكونة في نهاية السنة المالية محل الفحص.

( ) (٥٥) يجب على كل مكلف مطالب بتقديم إقرار أن يقدمه وفقاً للنموذج الذي يراه مناسباً، وتدوين رقمه المميز عليه، وعليه تسديد الضريبة المستحقة بموجبه.

( ) (٥٦) يجب أن يشهد محاسب قانوني على صحة ما اشتمل عليه إقرار المكلف الذي يتجاوز دخله الخاضع للضريبة قبل حسم المصاريف مليون ريال سعودي.

( ) (٥٧) تعتبر الكشوف المرفقة بالإقرارات الضريبية جزء لا يتجزأ منها، وعدم إرفاقها يعتبر مخالفة للنظام تستوجب الغرامة.

( ) (٥٨) الكفاءة المتوافرة لدى الموظفين المنوط بهم أداء المهام المالية عنصر مهم في نظام الرقابة الداخلية بالمنشأة.

( ) (٥٩) ليس لمصلحة الزكاة الحق في إجراء الربط الضريبي إذا لم يقدم المكلف إقراره.

( ) (٦٠) يجوز لمصلحة الزكاة والدخل تصحيح الأخطاء الحسابية والمادية خلال عشر سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي إذا تم اكتشافها من المصلحة أو الجهات الرقابية.

( ) (٦١) تقديرات الفاحص الضريبي عند عدم تقديم المكلف حسابات منتظمة، ليست جزافية وإنما تقديرية مرتبطة بمجموعة من المحددات والقرائن والدلائل من مظاهر خارجية ومعلومات متعلقة بالنشاط من مصادر مختلفة.

( ) (٦٢) المظاهر الخارجية للمكلف، مثل القيمة الإيجارية لعمل أو سكن المكلف، وعدد الموظفين لديه، وعدد السيارات التي يمتلكها وعدد العملاء وغيرها من المظاهر التي تدل على حالة المكلف وتساعد الفاحص في تقدير دخله الخاضع للضريبة.

( ) (٦٣) أصحاب المهن الحرة كالأطباء والمحامين والمحاسبين والمهندسين يجب ألا يزيد الربح المقدر والخاضع للضريبة على ٢٠٪ من إجمالي الدخل.

( ) (٦٤) التأخير في تسديد الدفعات المعجلة في مواعيدها المحددة بنهاية الشهر السادس، والتاسع، والثاني عشر من السنة المالية للمكلف، لا يستوجب غرامة تأخير.

( ) (٦٥) تفرض ضريبة الاستقطاع على كامل المبلغ المدفوع لغير المقيم مع الأخذ في الاعتبار أي مصروف تكبده لتحقيق هذا الدخل.

( ) (٦٦) المبالغ المدفوعة لجهات خارج المملكة مقابل استخدام الحقوق الفكرية أو الحق في استخدامها تخضع لضريبة استقطاع قدرها ١٥٪.

( ) (٦٧) خدمات الدعاية والإعلان التي تتطلب تصميم الخطة الإعلانية أو وضع أي دراسات حولها المدفوعة لجهات خارج المملكة تخضع لضريبة استقطاع ٥٪.

( ) (٦٨) لا تشمل ضريبة الاستقطاع ما يدفع مقابل خدمات التجوال الدولي المتعلقة بالاتصالات الهاتفية.

( ) (٦٩) المبالغ المدفوعة مقابل شراء البضائع والسلع والآلات والمعدات وقطع الغيار أو أي ممتلكات أخرى تخضع لضريبة استقطاع بنسبة ١٥٪.

( ) (٧٠) لا تعد الأرباح الرأسمالية التي تتحقق للمستثمر في مجال استثمار الغاز الطبيعي نتيجة تنازله عن حصته في الشركة المرخص لها بالعمل في هذا المجال، ضمن الدخل الخاضع للضريبة على استثمار الغاز الطبيعي، إنما تعد دخلاً خاضعاً لضريبة الدخل بواقع ٢٠٪.

السؤال الثالث:

شركة أموال مقيمة تمتلك شـــركتين الشركة الأولى سعودية مقيمة مختلطة وتمثل ٥٠٪ من الشـــركة الأم والشـــركة الثانية ســـعودية غير مقيمة مختلطة وتمثل ٥٠٪ من الشركة الأم وكل شركة من الشركتين يمتلك فيها السعوديون ٦٠٪ والأجانب ٤٠٪.

المطلوب: تحديد كيف تتم محاسبة الشركة الأم ضريبياً وزكوياً بتعبئة الجدول التالي:

شركة أموال مقيمة			
الشركة الأولى سعودية مقيمة مختلطة		الشركة الثانية سعودية غير مقيمة	
٦٠٪ سعوديون	٤٠٪ أجانب	٦٠٪ سعوديون	٤٠٪ أجانب

السؤال الرابع:

شـــركة أجنبية بدأت نشـــاطها في المملكة في ١٤٣٣/٩/١هـــ وقدمت إقرارها إلى مصلحة الزكاة والدخل عن فترة الأشـــهر الأربعة المنتهية فـــي ١٤٣٣/١٢/٣١هـ بربح قدره ٩٠,٠٠٠ ريال. وقد أبلغت الشركة مصلحة الزكاة والدخل بالتوقف بعد ٤٥ يوماً من تاريخ التوقف.

المطلوب: حساب الضريبة والغرامات المستحقة على الشركة لتلك الفترة.

السؤال الخامس:

مهندس أجنبي يعمل كصاحب مهنة حرة توقف عن مزاولة نشـــاطه في المملكة بعد مضي تسعة أشهر من سنته الضريبية، وقد بلغ صافي دخله عن هذه الفترة ٣٥,٠٠٠ ريال وقد أبلغ مصلحة الزكاة والدخل بتوقفه بعد ٧٥ يوماً من تاريخ التوقف.

المطلوب: حساب الضريبة والغرامات المستحقة على المهندس لتلك الفترة.

السؤال السادس:

شـــركة أجنبية خاضعة للضريبة في المملكة بدأت نشاطها في أول شهر أغسطس من عام ٢٠١١م ، وأخذت موافقة مصلحة الزكاة والدخل على محاســـبتها ضريبياً عن الفترة من بداية أغســـطس ٢٠١١م إلى نهاية ٢٠١٢م، وأن تكون سنتها الضريبية تبدأ من ١/١ من كل عام وأن يتم محاســـبتها عن الســـنة الأولى التي تمتد حتى نهاية شهر ديسمبر٢٠١٢م.

وكان صافي أرباح الفترة من ٢٠١١/٨/١م وحتى ٢٠١١/١٢/٣١م = ١٠٥,٠٠٠ ريال
وكان صافي أرباح الفترة من ٢٠١٢/١/١م وحتى ٢٠١٢/٨/٣١ م = ١٤٥,٠٠٠ ريال
وكان صافي أرباح الفترة من ٢٠١٢/٨/١م وحتى ٢٠١٢/١٢/٣١م = ١٢٠,٠٠٠ ريال
المطلوب: حساب الضريبة المستحقة على الشركة. وبيان إن كان هناك غرامات عليها.

السؤال السابع:

شركة أجنبية تعمل في مجال المقاولات، وتستخدم أساس الاستحقاق في معالجة عملياتها المالية، وقد وقعت الشركة خلال العام المالي (٢٠١٣م) العقود الإنشائية التالية:

العقد الأول		العقد الثاني	
تاريخ العقد	٢٠١٣/٦/١م	تاريخ العقد	٢٠١٣/١١/١م
مدة التنفيذ	١١ شهر	مدة التنفيذ	٥ شهور
قيمة العقد	٦,٠٠٠,٠٠٠ ريال	قيمة العقد	٢,٠٠٠,٠٠٠ ريال
التكاليف المقدرة	٤,٠٠٠,٠٠٠ ريال	التكاليف المقدرة	١,٢٠٠,٠٠٠ ريال
التكاليف الفعلية للسنة الأولى	٢,٠٠٠,٠٠٠ ريال	التكاليف الفعلية للسنة الأولى	٧٠٠,٠٠٠ ريال
التكاليف الفعلية للسنة الثانية	١,٥٠٠,٠٠٠ ريال	التكاليف الفعلية للسنة الثانية	٤٠٠,٠٠٠ ريال

المطلوب: تحديد الإيرادات التي يجب أن تصرح بها الشركة ضمن إيراداتها عند محاسبتها ضريبياً عن العام المنتهي في ٢٠١٣/١٢/٣١م.

السؤال الثامن:

حصلت على المعلومات التالية لشركة العكاسي والسليمي الأجنبية عن مجموعة الآلات والمعدات الثابتة:

- باقي قيمة المجموعة في ٢٠١٣/١٢/٣١م ١٨,٠٠٠,٠٠٠ ريال.
- قيمة الآلات المضافة خلال عام ٢٠١٣ م ١٢,٠٠٠,٠٠٠ ريال.
- قيمة الآلات المضافة خلال عام ٢٠١٤م ٨,٠٠٠,٠٠٠ ريال.
- قيمة التعويضات عن الآلات المتصرف بها في عام ٢٠١٣م ٤,٠٠٠,٠٠٠ ريال.
- قيمة التعويضات عن الآلات المتصرف بها في عام ٢٠١٤م ٣,٠٠٠,٠٠٠ ريال.

المطلوب:

١- تحديد قيمة الآلات والمعدات؟ وحساب قسط الاستهلاك لهذه المجموعة لعام ٢٠١٤م؟

٢- بافتراض أن الشركة قامت في عام ٢٠١٤م بتحميل حساباتها بمصاريف إصلاحات وتحسينات على المجموعة بمبلغ ٨٥٠,٠٠٠ ريال. المطلوب: تحديد المعالجة الضريبية النظامية لهذا المصروف عند احتساب الوعاء الضريبي للشركة عن عام ٢٠١٤م.

السؤال التاسع:

ظهرت الأرصدة التالية في دفاتر شركة الزومان والبدر:

- ٢٥,٩٠٠ ديون معدومة
- ٣٠٠,٠٠٠ مدينون

وفي تاريخ الجرد تقرر إعدام دين بمبلغ ٥,٤٠٠ ريال وتكوين م. د. م. فيها بنسبة (١٠٪) من رصيد المدينين.

المطلوب: احتساب قيمة الديون المعدومة والمدينين وبيان كيفية ظهورها في ميزانية الشركة وحساب الأرباح والخسائر؟ مع إجراء القيود المحاسبية اللازمة؟

السؤال العاشر:

صرفت شركة السديس والحسين للتجارة رواتب موظفيها السعوديين البالغة ١,٢٠٠,٠٠٠ ريال، وحسب النظام عليها دفع الاشتراك في المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، وقد خصمت على الموظفين السعوديين نسبة ٩٪ من رواتبهم لصالح المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية.

المطلوب: هو بيان كيفية معالجة هذه العملية في دفاتر الشركة. شاملاً القيد المحاسبي لصرف استحقاقات المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية.

السؤال الحادي عشر:

في ٢٠١٣/١/١م قامت شركة (سلطانة) بإقراض شركة (عبير) مبلغ ٧,٥٠٠,٠٠٠ ريال بمعدل فائدة سنوي (٤٪). وفي التاريخ نفسه قامت شركة (عبير) بإقراض شركة (هدى) مبلغ ١,٧٥٠,٠٠٠ ريال بمعدل فائدة سنوي (٦٪). وعند مراجعة حسابات شركة (عبير) اتضح ما يلي:

- إجمالي إيرادات شركة (عبير) = ٣,٧٠٠,٠٠٠ ريال.
- إجمالي مصروفات شركة (عبير) = ٢,٦١٥,٠٠٠ ريال.

المطلوب: حساب عائد القرض الذي سمح النظام الضريبي لشركة (عبير) أن تحمله على حساباتها.

السؤال الثاني عشر:

فيما يلي قائمة الدخل لشركة الفيصل والشومر التجارية للسنة المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١م.

إجمالي المبيعات		٣٥,٠٠٠,٠٠٠	
(-) مردودات المبيعات	(١,٤٠٠,٠٠٠)		
(-) مسموحات المبيعات	(٨٠٠,٠٠٠)		
(-) الخصم المسموح به	(٦٥٠,٠٠٠)	(٢,٨٥٠,٠٠٠)	
صافي المبيعات			٣٢,١٥٠,٠٠٠
بضاعة أول المدة		٧,٢٠٠,٠٠٠	
المشتريات	٢٤,٠٠٠,٠٠٠		
(+) مصروف المشتريات	١٤٢,٠٠٠		
(-) الخصم المكتسب	(٨٩٠,٠٠٠)		
(-) مردودات المشتريات	(٩٣,٠٠٠)		
(-) مسموحات المشتريات	(٢٧,٠٠٠)		
صافي المشتريات		٢٣,١٣٢,٠٠٠	
تكلفة البضاعة المتاحة للبيع		٣٠,٣٣٢,٠٠٠	
(-) بضاعة آخر المدة		(٥,١٠٠,٠٠٠)	
تكلفة البضاعة المباعة			(٢٥,٢٣٢,٠٠٠)
إجمالي الربح			٦,٩١٨,٠٠٠
المصروفات الإدارية			
مصروف استهلاك الآلات		٧٥,٠٠٠	
مصروف الديون المعدومة		١٥٠,٠٠٠	
إجمالي المصروفات الإدارية			(٢٢٥,٠٠٠)
صافي الربح			٦,٦٩٣,٠٠٠

المطلوب: بيان تأثير عناصر المشتريات والمبيعات والمخزون التالية على ربحية المنشأة، مع تحديد قيمة هذا الأثر والضريبة المستحقة على أرباح الشركة:

١- في حال قبول مصلحة الزكاة لحسابات الشركة، أحسب الضريبة المستحقة عليها.

٢- عند تخفيض المبيعات بمبلغ ٣ ملايين ريال.

٣- عند زيادة مردودات المبيعات بمبلغ ٣٠٠,٠٠٠ ريال.

٤- عند زيادة مسموحات المبيعات بمبلغ ١٥٠,٠٠٠ ريال.

٥- عند زيادة الخصم المسموح به من الشركة بمبلغ ٢٢٨,٠٠٠ ريال.

٦- عند الزيادة في مخزون أول الفترة بمبلغ ١,٨٠٠,٠٠٠ ريال.

٧- عند الزيادة في المشتريات بمبلغ ٧,٠٠٠,٠٠٠ ريال.

٨- عند الزيادة في مصروفات المشتريات بمبلغ ٢١,٠٠٠ ريال.

٩- عند نقص مردودات المشتريات بمبلغ ٢٧,٠٠٠ ريال.

١٠- عند نقص مسموحات المشتريات بمبلغ ١٢,٠٠٠ ريال.

١١- عند نقص الخصم المكتسب بمبلغ ١٩٨,٠٠٠ ريال.

١٢- عند النقص في مخزون أخر الفترة بمبلغ ١,٠٥٠,٠٠٠ ريال.

السؤال الثالث عشر:

بافتراض نفس بيانات السؤال الحادي عشر فيما عدا أن شركة (عبير) لم تقم بإقراض شركة «هدى» أي مبالغ خلال السنة، وبالتالي لم تحصل على عوائد من قروض. وإجمالي إيرادات شركة (عبير) كانت ٢,٩٠٠,٠٠٠ ريال.

المطلوب: حساب عائد القرض الذي يحق للشركة أن تحمله على حساباتها خلال عام ٢٠١٣م.

السؤال الرابع عشر:

البيانات التالية مستخرجة من حسابات شركة الزارع (مستثمر أجنبي) للعام المالي ٢٠١٥م.

حسابات المصروفات	المبلغ	حسابات الإيرادات	المبلغ
إجمال المصروفات	٥,٦٠٠,٠٠٠	إجمالي الإيرادات	٦,٩٠٠,٠٠٠
مصروف مكافأة ترك الخدمة	٢٠٠,٠٠٠		
صافي الإيرادات	١,١٠٠,٠٠٠		

وقد بلغت المكافآت المدفوعة من الشركة لموظفيها خلال العام المالي ٢٠١٥م ١٦٠,٠٠ ريال.

المطلوب: تحديد الوعاء الضريبي للشركة؟

السؤال الخامس عشر:

قامت شركة تويوتا العاملة بالملكة بتأسيس صندوق تأمينات تقاعدية لصالح موظفيها السعوديين، وأدرجت ضمن مصاريفها العمومية والإدارية مبلغ ٢٣٠,٠٠٠ ريال تحت بند مساهمة الشركة في صندوق التأمينات لصالح الموظفين، وقدمت الشركة مستندات ثبوتية بتوافر الشروط اللازمة لقبول هذا المصروف كما وردت بالنظام واللائحة وبفحص حسابات الشركة تبين ما يلي:

البيان	صالح الزارع	خالد الحاتم	عبدالعزيز البركات	الإجمالي
الراتب السنوي	٣٠٧,٠٠٠	٢٠٤,٠٠٠	١٧٧,٠٠٠	٦٨٨,٠٠٠
مساهمة الشركة في التأمينات	٥٥,٠٠٠	٥٣,٠٠٠	٥٦,٠٠٠	١٦٤,٠٠٠

المطلوب: تحديد المساهمات المقبولة والمساهمات المرفوضة وفق النظام الضريبي.

السؤال السادس عشر:

بلغت الخسائر الضريبية المرحلة حتى نهاية ٢٠١٢/١٢/٣١م لشركة سامسونج مبلغ ٢٠,٧٥٦,٠٠٠ ريال بناءً على الربط الضريبي. وفي ٢٠١٤/٣/٢٢م قدمت الشركة إقرارها الضريبي عن عام ٢٠١٣م بأرباح قدرها ١٥,٧٩٦,٠٠٠ريال وعند فحص حسابات الشركة قامت مصلحة الزكاة والدخل برد بعض المصروفات غير جائزة الحسم للوعاء الضريبي للشركة تبلغ قيمتها ١,٢٥٠,٠٠٠ ريال.

المطلوب: تحديد الربح الخاضع للضريبة عن العام المالي ٢٠١٣م وتحديد رصيد الخسائر المرحلة لعام ٢٠١٤م.

السؤال السابع عشر:

فيما يلي البيانات المالية لشـــركة يوكوهاما موضحاً بها الأرباح طبقاً لإقرار المكلف والأرباح طبقاً للربط الضريبي لمصلحة الزكاة:

السنة المالية	الربح طبقاً لإقرار الشركة		الربح وفق ربط المصلحة	
٢٠٠٩/١٢/٣١م	(٣٧٥,٠٠٠)	خسائر	(١٧٥,٠٠٠)	خسائر
٢٠١٠/١٢/٣١م	١٦٠,٠٠٠	أرباح	٣٦٠,٠٠٠	أرباح
٢٠١١/١٢/٣١م	(١٨٠,٠٠٠)	خسائر	(٨٠,٠٠٠)	خسائر
٢٠١٢/١٢/٣١م	١٥٥,٠٠٠	أرباح	٥٩٥,٠٠٠	أرباح
٢٠١٣/١٢/٣١م	٦٦٥,٠٠٠	أرباح	١,٠٧٥,٠٠٠	أرباح
٢٠١٤/١٢/٣١م	٥٠٠,٠٠٠	أرباح	٦٢٥,٠٠٠	أرباح

المطلوب: تحديد الوعاء الضريبي لشركة يوكوهاما للأعوام من ٢٠٠٩ إلى ٢٠١٤. مع تحديد رصيد الخسائر المرحلة ضريبياً حتى العام المالي ٢٠١٥م.

السؤال الثامن عشر:

فيما يلي بيانات التأمين لأحد فروع شركة بوبا للتأمين الذي يمارس نشاط التأمين العام (غير الادخاري) في المملكة، عن السنة المالية المنتهية في ٢٠١٤/١٢/٣١م:

- بلغ صافي دخل الفرع حسب ربط مصلحة الزكاة والدخل ٤٢,٠٠٠,٠٠٠ ريال.
- بلغ صافي دخل الشركة العالمية ٣٤٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال.
- بلغت الأقساط المحصلة في الفرع ٦٣٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال.
- بلغت الأقساط المحصلة في الشركة العالمية ٥,١٠٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال.

المطلوب: احتســاب ضريبة الدخل المســتحقة على الفرع في المملكة عن العام المنتهي في ٢٠١٤/١٢/٣١م.

السؤال التاسع عشر:

إليك بيانات التأمين لفرع شركة أكسا (تأمين ادخاري غير مقيمة) عن السنة المالية ٢٠١٣م:

- إجمالي الدخل للشركة العالمية من الاستثمار ٨٣,٠٠٠,٠٠٠ ريال.
- إجمالي أقساط الفرع ٨,٠٠٠,٠٠٠ ريال.

- إجمالي أقساط الشركة العالمية ٤١,٠٠٠,٠٠٠ ريال.
- المصاريف الإدارية للشركة العالمية المتعلقة بدخل الاستثمار ٣٩,٠٠٠,٠٠٠ ريال.
- إجمالي المصاريف الإدارية والعمومية للمركز الرئيس ١٣,٠٠٠,٠٠٠ ريال.

المطلوب: تحديد مقدار ضريبة الدخل المستحقة على هذا الفرع عن العام المنتهي في ٢٠١٣/١٢/٣١م.

السؤال العشرون:

شركة أشخاص أجنبية بدأت عملها التجاري بتاريخ ٢٠١٢/١/١م. قدمت إقرارها الضريبي عن العام المالي الأول المنتهي في ٢٠١٢/١٢/٣١م بصافي ربح قدره ٢,٦١٠,٠٠٠ ريال ، وقامت المصلحة بفحص حسابات الشركة وتعديل بعض البنود غير جائزة الحسم وربطت الضريبة على الشركة بمبلغ ٣,٩٠٠,٠٠٠ ريال. علماً بأن إجمالي إيرادات الشركة هو ٤٥,٠٠٠,٠٠٠ريال.

المطلوب: تحديد مقدار ضريبة الدخل المستحقة على الشركة والغرامات المفروضة عليها (إن وجدت) في الحالات التالية:

١- التسجيل لدى المصلحة وتقديم الإقرار والكشوف المطلوبة في ٢٠١٣/٢/١٣م وتسديد الضريبة المستحقة عليه بموجب إقراره.

٢- التسجيل لدى المصلحة في ٢٠١٢/٤/٣٠م وتقديم الإقرار والكشوف المطلوبة وفق النماذج المعتمدة بتاريخ ٢٠١٣/٣/٣٠م مع عدم تسديد الضريبة المستحقة وفق إقراره. وسددها بعد الربط بتاريخ ٢٠١٣/٨/١٨م.

٣- التسجيل لدى المصلحة في ٢٠١٢/٤/٣٠م وتقديم الإقرار وفق النماذج المعتمدة دون تقديم الكشوف المطلوبة مع الإقرار بتاريخ ٢٠١٣/٣/٣٠م مع تسديد الضريبة المستحقة بموجب إقراره. وسدد المتبقي بعد الربط بتاريخ ٢٠١٣/٨/١٨م.

٤- التسجيل لدى المصلحة في ٢٠١٢/٤/٣٠م وتقديم الإقرار والكشوف المطلوبة على نماذج أعدها المكلف بنفسه بتاريخ ٢٠١٣/٣/٣٠م مع تسديد الضريبة المستحقة. وسدد المتبقي بعد الربط بتاريخ ٢٠١٣/٨/١٨م.

٥- التسجيل لدى المصلحة في ٢٠١٢/٤/٣٠م وتقديم الإقرار والكشوف المطلوبة وفق النماذج المعتمدة بتاريخ ٢٠١٣/٥/١٥م مع تسديد الضريبة المستحقة وفق إقراره. وتسديد المتبقي بعد الربط بتاريخ ٢٠١٣/٨/١٨م.

السؤال الحادي والعشرون:

قدم المهندس الأجنبي أوباما إقراره عن نشـاطه للعام المالي ٢٠١٤ م. بربح قدره ١,٠٨٧,٥٠٠ ريال، مرفقاً بالإقرار الكشـوف المطلوبة والقوائم المالية متضمناً حساب الأرباح والخسائر التالي:

المبلغ	بيان	المبلغ	بيان
٥٤٠,٠٠٠	رواتب	١,١٠٥,٥٠٠	قيمة مخططات هندسية
١٢,٠٠٠	مصاريف استهلاك كهرباء	١٥,٠٠٠	أربـاح بيـع السيـارة الخاصة بالمكتب
١٠,٥٠٠	مصاريف هاتف	٣٧٣,٥٠٠	استشارات هندسية
١٠٨,٠٠٠	إيجار المكتب	٣٠٠,٠٠٠	أتعاب إشراف
٢١,٠٠٠	مصاريف أدوات رسم	٧٥,٠٠٠	محاضرات في جامعة شقراء
٣٦,٠٠٠	ضريبة دخل		
٤,٥٠٠	تبرعات		
٤٩,٥٠٠	استهلاك سيارات		
١,٠٨٧,٥٠٠	صافي الإيرادات		
١,٨٦٩,٠٠٠	**الجملة**	**١,٨٦٩,٠٠٠**	**الجملة**

وعند الفحص تبين التالي:

١- ضمن الرواتب ١٢٠,٠٠٠ ريال راتب لصاحب المكتب الهندسي.

٢- ضمن مصاريف الهاتف ١,٥٠٠ ريال مكالمات شخصية.

٣- ضمن أدوات الرسم لوحات خشبية بقيمة ١٥,٠٠٠ ريال تستهلك على ٤ سنوات.

٤- يسمح النظام باستهلاك السـيارات بنسبة (٢٥٪) بينما يستهلك المكتب السيارات بنسـبة (٢٠٪). ويمتلك المكتب خمس سيارات قيمتهما الإجمالية ٣٣٠,٠٠٠ ريال تم شراؤهما في ٢٠١٣/٤/١م.

٥- التبرعات كانت لجمعية خيرية في كندا.

٦- لم يدرج ضمن الإيرادات مبلغ ٧٧,٠٠٠ ريال مقابل استشارة قدمها في دولة قطر لإحدى الشركات.

المطلـوب: تحديـد وعاء ومقدار الضريبة المسـتحقة على المكلـف إذا علمت أنه قدم

إقراره الضريبي في ٢٠١٥/٥/٣٠م. علماً بأن سـنته المالية تنتهي في ١٢/٣١ من كل عام ميلادي.

السؤال الثاني والعشرون:

الهتلان والباتل شريكان أجنبيان في شـركة تضامن يتقاسمان الأرباح والخسائر، وفوائد رأس المال بنسبة ٣:٢ على التوالي وقدمت هذه الشركة حساب الأرباح والخسائر عـن عام ٢٠١٢م وأظهر صافي ربح مقداره ٩٧١,٩٥٠ ريال وعند فحص الحسـابات الختامية وحساب الأرباح والخسائر تبين ما يلي:

	المصروفات		الإيرادات
١٩٦,٠٠٠	الرواتب	١,٤٠٠,٠٠٠	مجمل الدخل
١٠,٥٠٠	إطفاء شهرة	٧,٠٠٠	خصم مكتسب
٦٣,٠٠٠	نفقات تأسيس	٣,٥٠٠	ربح بيع أصل
٢٨,٠٠٠	فوائد رأس المال	٥٢,٥٠٠	ديون معدومة محصلة
٢١,٠٠٠	استهلاك أثاث	٤٢,٠٠٠	فروق عملة دائنة
١٠٠,٨٠٠	إيجار		
٣٥,٠٠٠	عمولة وكلاء البيع		
٣,٥٠٠	مخالفات سير		
١٥,٧٥٠	ضرائب دخل		
٢٨,٠٠٠	مصاريف صيانة		
١٧,٥٠٠	فوائد بنكية		
١٤,٠٠٠	مخصص ديون مشكوك فيها		
٩٧١,٩٥٠	صافي الربح		
١,٥٠٥,٠٠٠		١,٥٠٥,٠٠٠	

وعند الفحص تبين لمختص الضرائب ما يلي:

١- بند الرواتب تضمن ١٤,٠٠٠ ريال مقدمة عن عام ٢٠١٣م، كما أن الشريك الهتلان يتقاضى راتباً شهرياً بمبلغ ٧,٠٠٠ ريال نظير إدارة الشركة ضمنت حساب الأرباح والخسائر.

٢- نفقات التأسيس بلغت في ٢٠١١/١/١م مبلغ ١٠٥,٠٠٠ ريال تم الاتفاق على توزيعها على ٥ سنوات.

٣- القسط الشهري للإيجار ٨,٤٠٠ ريال علماً بأن عقد الإيجار هو لمبنى جديد مستأجر بدء في ٢٠١٢/٦/١م.

٤- تم احتساب قسط الاستهلاك بمعدل (١٥٪) علما بأن المعدل الضريبي (١٠٪).

٥- بلغت المبيعات من خلال وكلاء البيع ٦,٣٠٠,٠٠٠ ريال وتدفع لهم عمولة بواقع (١,٥٪).

٦- هناك مشتريات بقيمة ١,٠٥٠,٠٠٠ ريال تم إخفاؤها وتم إخفاء المبيعات الخاصة بها علماً بأن نسبة الربح الخاصة بها (١٥٪).

٧- الديون المعدومة المحصلة سبق إعدامها عام ٢٠١٠م ولكن مصلحة الزكاة والدخل لم تعترف بها في ذلك الوقت.

٨- مبلغ الضرائب خاصة بضريبة دخل عن عام ٢٠١٢م.

٩- بند الفوائد يتضمن ٣,٥٠٠ ريال خاصة بالشريك الباتل.

١٠- تم تقدير الشهرة بمبلغ ٥٢,٥٠٠ ريال وتقرر إطفاؤها على ٥ سنوات.

المطلوب: تحديد الضريبة المستحقة على كل من الشريكين الهتلان والباتل؟ شامل ما يلي:

١- كشف التعديلات.

٢- جدول التوزيع بين الشركاء.

٣- شرح أسباب الإضافة والاستبعاد.

السؤال الثالث والعشرون:

فيما يلي قائمة الدخل لشركة بوبا للتأمين التعاوني الأجنبية:

قائمة الدخل لشركة بوبا للتأمين التعاوني للسنة المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١م

الإيرادات			
إجمالي أقساط التأمين المكتتبة	٢٠,٩٠٤,٥٣٠		
(-) أقساط إعادة التأمين المسددة	(٦,٤٣٨,٢٨٥)		
صافي أقساط التأمين المكتتبة	١٤,٤٦٦,٢٤٥		

(–) التغيرات في أقساط التأمين غير المكتسبة	(١,١٦٩,٣٥٠)		
صافي أقساط التأمين المكتسبة		١٣,٢٩٦,٨٩٥	
عمولات إعادة التأمين		٥٠٠,٧٣٥	
صافي الاستثمار		٣٠٢,٧٦٠	
إيرادات أخرى		٤٢,٧٨٠	
مجموع الإيرادات			**١٤,١٤٣,١٧٠**
التكاليف والمصاريف			
إجمالي المطالبات المدفوعة	١١,٨٠١,٧٣٥		
(–) حصة معيدي التأمين	(٤,٧١٤,١٣٠)		
صافي المطالبات المدفوعة	٧,٠٨٧,٦٠٥		
(+) التغيرات في المطالبات تحت التسوية	٦٥٣,٩٨٥		
صافي المطالبات المتكبدة		٧,٧٤١,٥٩٠	
تكاليف اكتتاب وثائق التأمين		١,٦٥٥,٩٨٥	
مصاريف فائض الخسارة		٥٢,٠٥٠	
التغيرات في احتياطي عمليات التكافل		١١,٤٣٠	
مصاريف اكتتاب أخرى		٤٥٣,٦٥٠	
أعباء الانخفاض في قيمة الاستثمارات		١٥,٤٤٥	
مصاريف عمومية وإدارية ومصاريف بيع وتسويق		١,٦٠٦,٤٨٠	
مجموع التكاليف والمصاريف			**١١,٥٣٦,٦٣٠**
فائض عمليات التأمين (مجمل الربح)			٢,٦٠٦,٥٤٠
حصة المساهمين من الفائض (٩٠٪)			(٢,٣٤٥,٨٨٦)
الصافي			٢٦٠,٦٥٤
الفائض الموزع			(٢٦٠,٦٥٤)
الفائض المتراكم في نهاية السنة المالية			**صفر**

وقدمت الشركة إقرارها والكشوف المطلوبة منها بتاريخ ٢٠١٤/٥/١٥م، بربح قدره (٢,٦٠٦,٥٤٠) ريالاً مع تحويل مبلغ (٥٢١,٣٠٨) ريالاً كضريبة دخل لحسابات مصلحة الزكاة والدخل، وعند فحص الحسابات وجد الفاحص الملاحظات التالية:

١- لم تحتوِ أقساط التأمين المكتتبة، اكتتابات بقيمة ٥١,٢٥٠ ريالاً.

٢- بلغت العمولات المدفوعة إلى وكلاء شركات التأمين الزائدة عن نسبة (٣٪) من إجمالي الأقساط المحصلة في المملكة من خلال الوكيل ٢٥,٠٠٠ ريال.

٣- ضمن المصروفات العمومية استهلاك الأثاث بقيمة ٥٠,٠٠٠ ريال بنسبة استهلاك (١٥٪).

٤- جنبت الشركة في نهاية السنة المالية الحالية مبلغ ٢٠٠,٠٠٠ ريال كاحتياطي أقساط غير مكتسبة، ومبلغ ١٠٠,٠٠٠ ريال كاحتياطي أخطار قائمة.

٥- لدى الشركة برنامج ادخار للموظفين وقد تم تحويل مبلغ ٧٥,٠٠٠ ريال لهذا الحساب خلال العام المالي ٢٠١٣م خصماً من مستحقات الموظفين. و٣٥,٠٠٠ ريال تحملتها الشركة. ويوجد لهذا البرنامج تنظيم خاص وحسابات بنكية مستقلة عن الشركة، ولم يرد في عقد تأسيس الشركة أو عقود الموظفين مثل هذه الميزة لهم.

٦- حملت قائمة الدخل بمبلغ ٤٥٠,٤٠٠ ريال كمبالغ مستحقة لحاملي وثائق التأمين، وبعد مراجعة الجداول التحليلية والسجلات المحاسبية، تم اكتشاف أن (٦٠٪) منها تخص العام المالي ٢٠١٤م.

٧- تجنب الشركة سنوياً مبالغ لمواجهة تعويض الموظفين عن إجازاتهم وفي هذا العام تم تحميل الحسابات بمبلغ ٨٥,٠٠٠ ريال كمخصص للإجازات.

٨- هناك عمولات لمندوبي التسويق مستحقة عن هذا العام مقدارها ٦٨٠,٠٠٠ ريال لم تحمل قائمة الدخل.

٩- لم يتضمن دخل الاستثمارات مبلغ ١,١١٠,٠٠٠ ريال قيمة أرباح موزعة من شركات تعمل في مجال التأمين خارج المملكة خضعت لضريبة دخل في البلد الأجنبي.

١٠- بلغت حصة الشركة من المصاريف الإدارية والعمومية المتكبدة في المركز الرئيس خارج المملكة مبلغ ٣٢٠,٠٠٠ ريال حملت من ضمن المصاريف العمومية. وكانت إجمالي المصاريف الإدارية والعمومية للمركز الرئيس ٢,٠٠٠,٠٠٠ ريال، كما أن إجمالي الأقساط العالمية بلغت ٤١٨,٠٩٠,٦٠٠ ريال.

١١- شملت إيرادات إعادة التأمين مبلغ ٧٨,٠٠٠ ريال قيمة أقساط محصلة نتيجة التأمين على أصول في مصر. والمؤمن ليس مقيماً في المملكة. والتأمين على أنشطة أو أخطار ليست مرتبطة بنشاط يمارس في المملكة.

١٣- بلغ المتبقي من المبالغ التي جنبتها الشركة في نهاية السنة المالية ٢٠١٢م مبلغ ٣٠٠,٠٠٠ ريال كاحتياطي أقساط غير مكتسبة، ومبلغ ٢٢٠,٠٠٠ ريال كاحتياطي أخطار قائمة. ولم تعاد لدخل العام المالي الحالي.

١٣- حولت الشركة مبلغ ١,٣٠٠,٠٠٠ ريال كأرباح موزعة للمساهمين خارج المملكة في نهاية العام المالي ٢٠١٣م.

المطلوب: تحديد الضريبة المستحقة على شركة بوبا للتامين؟ شامل ما يلي:

١- كشف التعديلات.

٢- الضريبة المستحقة على الشركة.

٣- ضريبة الاستقطاع إن وجدت.

٤- الغرامات إن وجدت.

٥- شرح أسباب الإضافة والاستبعاد الواردة في كشف التعديلات.

السؤال الرابع والعشرون:

فيما يلي قائمة الدخل والميزانية لحسابات شركة تكساس التجارية الأجنبية:

قائمة الدخل لشركة تكساس التجارية للسنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١م

إجمالي المبيعات		٢٦,٠٠٠,٠٠٠	
(-) مردودات المبيعات	(١,٨٠٠,٠٠٠)		
(-) مسموحات المبيعات	(٦٠٠,٠٠٠)		
(-) الخصم المسموح به	(٤٠٠,٠٠٠)	(٢,٨٠٠,٠٠٠)	
صافي المبيعات			**٢٣,٢٠٠,٠٠٠**
بضاعة أول المدة		٧,٠٠٠,٠٠٠	
المشتريات	٨,٠٠٠,٠٠٠		
(+) مصروف المشتريات	٩٤,٠٠٠		
(-) الخصم المكتسب	(٦٠٠,٠٠٠)		
(-) مردودات المشتريات	(٦٢,٠٠٠)		

(–) مسموحات المشتريات	(١٨,٠٠٠)		
صافي المشتريات		٧,٤١٤,٠٠٠	
تكلفة البضاعة المتاحة للبيع		١٤,٤١٤,٠٠٠	
(–) بضاعة آخر المدة		(٥,٩٨٠,٠٠٠)	
تكلفة البضاعة المباعة			(٨,٤٣٤,٠٠٠)
إجمالي الربح			**١٤,٧٦٦,٠٠٠**
إيرادات أخرى			
إيرادات بيع أسهم محلية	٢٨٠,٠٠٠		
أرباح بيع أصل	١١,٠٠٠		
ديون معدومة محصلة	٢٠,٠٠٠		
الإجمالي		**٣١١,٠٠٠**	
المصروفات الإدارية			
قيمة سمسرة مدفوعة خارج المملكة	١٩,٠٠٠		
عمولة مدفوعة للمركز الرئيس للشركة.	١٤٦,٠٠٠		
تبرع لصندوق الموارد البشرية	٨,٨٠٠		
مصروف إعلانات	٣٣,٦٠٠		
ضرائب مدفوعة	١٥٨,٠٠٠		
مخصصات مختلفة	١٩٠,٠٠٠		
رواتب	٥,٠٠٠,٠٠٠		
إيجارات	٦٤٠,٠٠٠		
مصروف د. م. فيها	١٩٧,٠٠٠		
مصروف استهلاك السيارات	٢٣٢,٠٦٠		
مصروف استهلاك الآلات	٨٠٠,١٥٠		
مصروف استهلاك الأثاث	١٦٢,٠٠٠		
مصروف استهلاك العقارات	٦٥٧,١٢٠		
المصروفات الإدارية والعمومية	٣٠٠,٠٠٠		
إجمالي المصروفات الإدارية		(٨,٥٤٣,٧٣٠)	
صافي العمليات الأخرى			(٨,٢٣٢,٧٣٠)
صافي الربح			**٦,٥٣٣,٢٧٠**

قائمة المركز المالي لشركة تكساس التجارية في ٢٠١٢/١٢/٣١م

		الأصول		الخصوم وحقوق الملكية
		أصول متداولة		**خصوم قصيرة**
٦,٩٨٠,٠٠٠		النقدية	١,٧٦٠,٠٠٠	الدائنين
	٥,٠٠٠,٠٠٠	المدينين	٣٨٠,٠٠٠	مخصص مكافأة ترك الخدمة
٤,٧٠٠,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠	مخصص د . م .فيها	١٢٠,٠٠٠	مخصص خسائر محتملة
٥,٩٨٠,٠٠٠		المخزون		**خصوم طويلة**
١٤٠,٠٠٠		تأمين مقدم	٥,٤٠٠,٠٠٠	قرض توسعات رأسمالية
		الأصول الثابتة		**حقوق الملكية**
	٨,٥٦٠,٠٠٠	السيارات	٢٣,٥٠٠,٠٠٠	رأس المال
٦,٩٦٠,٠٠٠	١,٦٠٠,٠٠٠	مجمع استهلاك السيارات	٧,٢٩٦,٠٠٠	احتياطيات
	١٥,٠٧٠,٠٠٠	الآلات والمعدات	٧,٠١٠,٧٣٠	أرباح مدورة
٨,٠١٨,٠٠٠	٧,٠٥٢,٠٠٠	مجمع استهلاك الآلات	٦,٥٣٣,٢٧٠	أرباح العام
	٩,٢٠٠,٠٠٠	العقارات		
٧,٠٠٠,٠٠٠	٢,٢٠٠,٠٠٠	مجمع استهلاك العقارات		
	١,٣٠٠,٠٠٠	الأثاث		
٨٠٠,٠٠٠	٥٠٠,٠٠٠	مجمع استهلاك الأثاث		
		الأصول الأخرى		
٢,٤٢٠,٠٠٠		استثمارات خارجية		
٥,٢٠٠,٠٠٠		استثمارات في أسهم محلية		
	٦,٠٠٢,٠٠٠	شهرة		
٣,٨٠٢,٠٠٠	٢,٢٠٠,٠٠٠	مجمع استهلاك الشهرة		
٥٢,٠٠٠,٠٠٠			٥٢,٠٠٠,٠٠٠	

وقدمت الشـــركة إقرارها والكشوف المطلوبة منها بتاريخ ٢٠١٣/٣/١٥م بربح قدره (٦,٥٣٣,٢٧٠) ريــالاً مع تحويل مبلغ (١,٣٠٦,٦٥٤) ريالاً كضريبة دخل لحســابات مصلحة الزكاة والدخل، وتبين من الفحص ما يلي:

١- مصاريف المشتريات تحتوي على رسوم جمركية بمبلغ ٢,٤٠٠ ريال محتسبة بنسبة (٥٪) والرسوم الصحيحة (٣٪).

٢- هناك فاتورة شراء بمبلغ ٥٠,٠٠٠ وبخصم (١٠٪) سجلت مرتين.

٣- تضمنت المشتريات شراء أثاث بمبلغ ٢٠٠,٠٠٠ في ٢٠١٢/١/١ م وتستهلك الشركة الأثاث بنسبة (١٠٪).

٤- هناك فاتورة مبيعات بمبلغ ٤٠٠,٠٠٠ ريال لم تسجل في السجلات المحاسبية.

٥- هناك بضاعة تكلفتها ٢٥,٠٠٠ ريال سجلت بالخطأ ضمن مردودات المشتريات علماً بأنها بيعت وبلغت نسبة ربحها (٢٠٪) من سعر البيع.

٦- هناك بضاعة محولة لدى وكلاء البيع بسعر البيع الذي بلغ ٥٤,٠٠٠ ريال وهو يزيد عن سعر التكلفة بنسبة (٢٥٪) ولم تدرج هذه البضاعة ضمن مخزون آخر المدة.

٧- تقيم الشركة المخزون بطريقة المتوسط، وهذه السنة قيمتها بطريقة الوارد أولاً صادر أولا دون أخذ إذن من مصلحة الزكاة والدخل مما نتج عنه تخفيض قيمة مخزون آخر الفترة بمبلغ ١١٢,٠٠٠ ريال.

٨- يشمل مصروف الإعلان قيمة لافتة نيون قيمتها ٧٢,٠٠٠ ريال بُدِئ في استخدامها من ٢٠١٢/١٠/١م وتستهلك بمعدل (١٣٪).

٩- تبلغ الرواتب والأجور الشهرية ٤٠٠,٠٠٠ ريال.

١٠- المصروفات العمومية والإدارية تضمنت ما يلي:

- ٢٢,٠٠٠ ريال تبرع لصندوق اجتماعي خارج المملكة و٣٣,٠٠٠ ريال تبرع لهيئة الإغاثة الإسلامية العالمية بالرياض.
- مكافأة لأحد المدراء التنفيذيين ليس له مستندات مؤيدة لصرفه قيمتها ١٧,٢٠٠ ريال.
- ٥٤,٠٠٠ ريال نصيب بعض الموظفين السعوديين في التأمينات الاجتماعية.
- ٤٥,٧٠٠ ريال قيمة حفلة ترفيهية مقامة لموظفي الشركة.
- ٢٦,٨٠٠ ريال مصاريف مدرسية لبعض الموظفين مدفوعة لمدارس خارجية وقد تضمنت عقودهم هذه الميزة.

١١- بفحص الاستهلاكات تبين الآتي:

- القيمة الدفترية للأثاث هي ؟؟؟؟؟ واستهلكت بمبلغ ١٦٢,٠٠٠ ريال.

- القيمة الدفترية للسيارات هي ؟؟؟؟؟ واستهلكت بمبلغ ٢٣٢,٠٦٠ ريال.
- القيمة الدفترية للآلات هي ؟؟؟؟؟ واستهلكت بمبلغ ٨٠٠,١٥٠ ريال.
- القيمة الدفترية للعقارات هي ؟؟؟؟؟ واستهلكت بمبلغ ٦٥٧,١٢٠ ريال وتضمن استهلاك العقارات استهلاك أرض قيمتها ٣,٠٠٠,٠٠٠ ريال بنسبة (٥٪).

١٢- بند المخصصات في قائمة الدخل شمل الآتي:

- مخصص مكافأة ترك الخدمة بمبلغ ٧٥,٠٠٠ ريال.
- كما بلغ مخصص ترك الخدمة المدفوع لبعض الموظفين خلال هذا العام ٣٥,٦٠٠ ريال.
- الباقي عبارة عن مخصص لمواجهة خسائر محتملة نتيجة رفع قضية على الشركة.

١٣- الديون المعدومة المحملة، أقرت المصلحة منها مبلغ ٩١,٦٠٠ ريال.

١٤- الديون المعدومة المحصلة سبق وأن وافقت المصلحة على إعدامها عام ٢٠٠٨م.

١٥- التبرع المدفوع لصندوق الموارد البشرية هو لمساهمة الشركة في دعم البرامج التدريبية التي يقدمها الصندوق نظراً لحاجة الشركة لخريجي هذه البرامج للمساهمة في توطين الوظائف. وبقاء الشركة في النطاق الآمن الذي وضعته وزارة العمل.

١٦- بلغت الخسائر المرحلة من عام ٢٠١١م ١,٠٠٠,٠٠٠ ريال وفق إقرار المكلف، ويطالب المكلف بتحميلها على أرباح العام الحالي، ولم تدرج ضمن قائمة دخل الشركة. أما الخسائر وفق الربط الضريبي من مصلحة الزكاة لعام ٢٠١١م فقد بلغت ٦٠٠,٠٠٠ ريال.

١٧- مبلغ الضرائب عبارة عن ضرائب ورسوم مدفوعة خارج المملكة شمل:

- ٧٠,٠٠٠ ريال ضريبة مبيعات.
- ٣,٠٠٠ ريال ضريبة قيمة مضافة.
- والباقي عبارة عن ضريبة دخل مدفوعة خارج المملكة.

١٨- قامت الشركة بتحويل مبلغ ١,٤٠٠,٠٠٠ ريال لشركة تكساس الأمريكية المساهمة في الشركة كتوزيعات أرباح عن العام المالي الحالي.

١٩- قدمت الدولة إعانة لهذه الشركة بلغت ١٠٠,٠٠٠ ريال لم تضمن قائمة الدخل.

المطلوب: تحديد الضريبة المستحقة على شركة تكساس؟ شاملاً ما يلي:

١- كشف التعديلات.

٢- الضريبة المستحقة على الشركة.

٣- ضريبة الاستقطاع إن وجدت.

٤- الغرامات إن وجدت.

٥- شرح أسباب الإضافة والاستبعاد.

السؤال الخامس والعشرون:

تعمل شـــركة كالفين كلاين في مجال تجارة الســـاعات وبدأت نشـــاطها خلال عام ٢٠٠٧م بـــرأس مال ٨,٠٠٠,٠٠٠ ريال. وكانت بيانات اســـتيراداتها خلال الســـنوات الماضية كالتالي:

سنة الاستيراد	مبلغ الاستيراد
٢٠٠٧	٥٤,٠٠٢,٠٠٠
٢٠٠٨	١١٠,٨٠٢,٨٠٠
٢٠٠٩	١١٥,٢٠٣,٢٠٠
٢٠١٠	١١٩,٦٠٣,٦٠٠
٢٠١١	٨٠,٨٠٠,٨٠٠
٢٠١٢	١٢١,٢٠١,٢٠٠
٢٠١٣	١٠٠,٦٠٠,٦٠٠

وقدمت الشـــركة إقرارها الضريبي بأرباح مقدارها ٩,٠٠٠,٠٠٠ ريال مع شـــيك مصدق بمبلغ ١,٨٠٠,٠٠٠ ريال. ولا تملك الشركة حسابات منتظمة.

والمطلوب: احتساب الضريبة المستحقة على الشركة عن العام المالي ٢٠١٣م.

السؤال السادس والعشرون:

قدم المركـــز العالمي للتطوير العقـــاري المتخصص في المقاولات إقـــراره الضريبي لمصلحة الـــزكاة والدخل عن عامه المالي ٢٠١٢م بربح تقديـــري ٩١,٢٠٠,٠٠٠ ريال،

وقـــدم مع الإقرار إشـــعار تحويل المبلغ لحســـاب المصلحة لدى مؤسســـة النقد بمبلغ ١٨,٢٤٠,٠٠٠ ريال.

وبفحص حســـابات الشركة وجد أنها غير منتظمة وقد تبين أن لدى الشركة عقود مقاولات مع العديد من الشركات والجهات الحكومية موضحة بالجدول التالي:

اسم الجهة المتعاقدة مع الشركة	قيمة العقد
شركة إعمار	٤٠,٠٠٠,٠٠٠
وزارة التجارة	٧٠,٠٠٠,٠٠٠
شركة موبايلي	١١,٠٠٠,٠٠٠
الهيئة الوطنية لمكافحة الفساد	٨,٦٠٠,٠٠٠
مصلحة الزكاة والدخل	٣,٠٠٠,٠٠٠
وزارة الإسكان	٥٠٠,٠٠٠,٠٠٠
جامعة شقراء	٣,٨٠٠,٠٠٠
شركة سابك	١٥٠,٠٠٠,٠٠٠
وزارة التعليم العالي	١٧٢,٠٠٠,٠٠٠
وزارة الثقافة والإعلام	٧,٠٠٠,٠٠٠
الإجمالي	**٩٦٥,٤٠٠,٠٠٠**

والمطلوب: احتساب الضريبة المستحقة على المركز العالمي للتطوير العقاري.

السؤال السابع والعشرون:

بلـــغ إجمالي دخل فرع الخطوط الماليزية من التذاكر والشـــحن والبريد خلال عام ٢٠١٣م، مبلغ ٥٢,٩٥٠,٠٠٠ ريال، ولا يمســـك الفرع حسابات منتظمة حسب ما جاء بالنظام الضريبي. وقد قدم الفرع إقراره الضريبي موقعاً من السيد قمر الدين يونس كبير الإداريين التنفيذيين بالشركة.

المطلوب: بصفتك المختص الضريبي بالشـــركة، حساب ضريبة الدخل المستحقة على الفرع عن عام ٢٠١٣م.

السؤال الثامن والعشرون:

يملك رجب طيب مقيم تركي بالمملكة، ورشـــة حـــدادة بالدوادمي لصناعة النوافذ والأبواب المنزلية وليس لديه حسابات منتظمة، وقد بلغ إجمالي دخله من ورشة النجارة

عن العام المنتهي في ٢٠١٤/١٢/٣١م مبلغ ٩٠,٠٠٠ ريال.

المطلوب: حساب ضريبة الدخل المستحقة على المكلف عن عام ٢٠١٤م.

السؤال التاسع والعشرون:

وقعت شركة زين السعودية بتاريخ ٢٠١٢/١١/١م عقداً مع شركة نوكيا للاتصالات وهي شركة غير مقيمة. وذلك لتقديم خدمات الصيانة للمعدات والأجهزة، وبلغت قيمة العقد ٨٠٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال يسدد على دفعتين الأولى بتاريخ ٢٠١٢/١١/١٠م، والثانية بتاريخ ٢٠١٢/١١/٢٠م بمقدار ٤٠٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال لكل دفعة. وقد قامت الشركة بسداد الدفعة الأولى بتاريخ ٢٠١٢/١١/١٠م وقامت باستقطاع الضريبة المستحقة، ووردتها للمصلحة بتاريخ ٢٠١٢/١٢/١٥م، أما الدفعة الثانية فقد تم سدادها بتاريخ ٢٠١٢/١١/٢٠م وتم استقطاع الضريبة المستحقة وتوريدها للمصلحة بتاريخ ٢٠١٣/٣/٢٠م.

المطلوب: حساب ضريبة الاستقطاع المستحقة على كل دفعة مع حساب أية غرامات إن وجدت.

السؤال الثلاثون:

قدمت شركة معتصم أسعد إقرارها الضريبي عن السنة المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١م، وسددت الشركة الضريبة المستحقة عليها للمصلحة وفق إقرارها المقدم، وبلغت الضريبة المسددة ١٦,٢٠٠,٠٠٠ ريال. وقد استقطعت ضرائب على الشركة من قبل بعض الجهات الحكومية وبعض الشركات المتعاقدة مع شركة معتصم أسعد، وقد بلغت الضريبة المستقطعة عن الشركة ١١,٤٠٠,٠٠٠ ريال.

المطلوب: باعتبارك مسئولاً ضريبياً في الشركة، حدد هل على شركة معتصم أسعد سداد دفعات معجلة للضريبة المستحقة عليها عن العام المالي ٢٠١٤م. وما مقدار كل دفعة؟ وما توقيت سدادها؟ وما موقف الشركة من سداد المستحق عليها في نهاية ٢٠١٤م عندما تكون الضريبة السنوية المستحقة على الشركة ٣,٥٠٠,٠٠٠ ريال؟

السؤال الحادي والثلاثون:

دفعت شركة أركسون موبيل مبالغ زائدة لمصلحة الزكاة والدخل قيمتها ٢,٣٤٠,٠٠٠ ريال، وطالبت الشركة باسترداد هذه المبالغ عبر تقديم طلب لمصلحة الزكاة والدخل بتاريخ ٢٠١٣/٤/٣١م.

المطلوب: حساب الغرامات المستحقة للمكلف على المصلحة في الحالات التالية:

١- تسديد المصلحة للمبلغ بتاريخ ٢٩/٦ /٢٠١٣ م.

٢- تسديد المصلحة للمبلغ بتاريخ ٧ /٧ /٢٠١٣ م.

٣- تسديد المصلحة للمبلغ بتاريخ ٥ /٩ /٢٠١٣ م.

٤- تسديد المصلحة للمبلغ بتاريخ ٢٧/١٠/٢٠١٣ م.

٥- طلب تسديد المصلحة للمبلغ بتاريخ ٢٠/٣/٢٠١٤ م. مع العلم أن الشركة لم تقدم إقرارها لعام ٢٠١٢ م.

٦- طلب تسديد المصلحة للمبلغ بتاريخ ٢٠/٣/٢٠١٤ م. مع العلم أن الشركة معترضة على الربط الضريبي للعام المالي ٢٠١٠م.

الفصل الرابع
نظام جباية الزكاة في المملكة العربية السعودية

فـرض الإســلام الزكاة وجعلها الركن الثالث من أركان الإســلام، قـال الله تعالى: ﴿وَأَقِيمُوا الصَّلاةَ وَآتُوا الزَّكَاةَ وَارْكَعُوا مَعَ الرَّاكِعِينَ﴾. وعن ابن عمر رضي الله عنه قال سـمعت رسـول الله ﷺ يقول: «بُني الإسلام على خمس: شهادة أن لا إله إلا الله وأن محمداً رسول الله، وإقام الصلاة، وإيتاء الزكاة، وصوم رمضان وحج البيت» متفق عليه. وقـد قُرنت الزكاة بالصلاة في الكثير من المواضع فـي القرآن الكريم، تبياناً لأهميتها كعمـود من أعمدة الدين الإســلامي. وتأتي الزكاة لتحقيق أهـداف مالية واجتماعية متعددة رحمة من الله بعباده المعوزين. وفي المملكة العربية السعودية كانت أموال الزكاة في الســابق لها دور مهم في تمويل مصارف الدولة بل تعتبر المصدر الرئيسي لها، أما فـي الوقت الراهن فهي لا تحمل نفس الأهمية نظراً لضآلة قيمتها مقارنة مع ميزانية الدولة في الوقت الراهن، فهي لا تشكل حتى (٢٪) من الميزانية. وللزكاة دور في بعض مصارف الدولة. فالزكاة تصرف لمستحقي الضمان الاجتماعي عن طريق وزارة الشئون الاجتماعية بتقديم العديد من البرامج التي يُغَطَّى معظمها من هذه الأموال.

في الفصل الأول من هذا الكتاب استعرضنا مفهوم الزكاة اللغوي والشرعي وكذلك أهدافها وأنواعها، كما اســتعرضنا شروط فرضها، ونصابها، والأشخاص الخاضعين لها، وخصائصها ومصارفها. وفي هذا الفصل ســوف نســتعرض الأسس التي تقوم عليها محاسبة زكاة عروض التجارة من نظام زكوي وتعليمات وفتاوى وقرارات تنظيمية لجباية الزكاة في المملكة العربية السعودية. فسنحاول أن نقدم للقارئ الكريم الأرضية التي تبنى عليها محاسبة الزكاة في المملكة العربية السعودية كما هي دون رأي للكاتب بها ومفصلة في فهرس في نهاية الفصل يمكن أن يخدم القارئ في الوصول الســريع لمــا يريد من تعليمات وإجراءات، ليكون الفصل التالي (الخامس) عن إجراءات تطبيق هذه الأسس لمحاسبة المكلفين بالزكاة.

فقرة (١) تعليمات جباية زكاة عروض التجارة: النظام الزكوي:[١]

صـدر نظام ضريبة الدخل على الأفراد بالمرســوم الملكي رقم (٣٣٢١/٢٨/٢/١٧) بتاريخ ١٣٧٠/١/١٢هـ، وفرض الضريبة على دخل الأفراد الشــخصي ودخل الربح من استثمارات رؤوس الأموال. وشمل ذلك السعوديين وغير السعوديين.

بعدها صدر المرسوم الملكي رقم (٨٦٣٤/٢٨/٢/١٧) الموقع من الملك عبدالعزيز رحمه الله في ٢٩ جمادى الثانية ١٣٧٠هـ (١٩٥١/٤/٧م) بالموافقة على نظام الزكاة، وقد احتوى النظام على المواد التالية:

المادة الأولى: تعتبر أحكام المرسوم الملكي رقم (٣٣٢١/٢٨/٢/١٧) وتاريخ ٢١/محرم/١٣٧٠هـ (١٩٥٠/١١/٢م) خاصة بالأفراد والشركات الذين لا يحملون الرعوية السعودية.

المادة الثانية: تستوفى من الأفراد والشركات الذين يحملون الرعوية السعودية الزكاة الشرعية وفقاً لأحكام الشريعة الإسلامية السمحاء.

المادة الثالثة: تعتبر أحكام هذا النظام نافذة اعتباراً من تاريخ تطبيق المرسوم رقم (٣٣٢١/٢٨/٢/١٧) وتاريخ ٢١/ محرم /١٣٧٠هـ (١٩٥٠/١١/٢م).

المادة الرابعة: يبلغ هذا الأمر لمن يلزم لتنفيذ أحكامه.

ويلاحظ أن النظام الزكوي لم يدخل في التفاصيل وتركها للائحة التنفيذية للنظام.

فقرة (٢) تعليمات جباية زكاة عروض التجارة: اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة:[٢]

بناءً على النظام الزكوي صدرت اللائحة التنفيذية لنظام الزكاة بقرار وزير المالية رقم (٣٩٣) وتاريخ ١٣٧٠/٨/٦ الموافق ١٩٥٠/٥/١٣م واحتوت هذه اللائحة على عشرين مادة نستعرضها فيما يلي، بعد إجراء التعديلات عليها بموجب القرارات الوزارية رقم (٣١٧/٣٢) في ١٤١٢/٢/١٥هـ، ورقم (١٨٢٧/٣٢) في ١٤١٥/٨/١هـ، ورقم (١٤١٣) في ١٤١٦/٦/١٢هـ:

١- تستحق الزكاة على جميع الأفراد والشركات الذين يحملون الرعوية السعودية على السواء ذكوراً أو إناثاً بالغين أو قاصرين أو محجوراً عليهم في ختام كل عام وفقاً لأحكام الشريعة ابتداءً من غرة المحرم ١٣٧٠هـ (١٩٥٠/١٠/١٣م).

٢- تعتبر رؤوس الأموال وغلاتها وكل الواردات والأرباح والمكاسب التي تدخل على الأفراد والشركات المذكورة خاضعة للزكاة بمقتضى نصوص الأحكام الشرعية فيها.

٣- تقدر رؤوس الأموال وغلاتها وكل الواردات والأرباح والمكاسب التي تدخل على المكلفين السعوديين من مزاولة تجارة أو صناعة أو أعمال شخصية أو ممتلكات ومقتنيات نقدية مهما كان نوعها وكانت صفتها بما في ذلك الصفقات المالية

والتجارية وريع السهوم وبصورة إجمالية كل دخل نصت الشريعة السمحاء بوجوب الزكاة عليه.

٤- تقدر الزكاة على العروض التجارية والممتلكات والمقتنيات النقدية بموجب أقيامها التي تقوم بها في نهاية السنة طبقاً للنصوص الشرعية الواردة فيها .

٥- يستمر على تقدير زكاة المواشي والأنعام والزروع وفقاً للأوامر والتعليمات الصادرة بكيفية تحقيقها وتحصيلها على مقتضى الأحكام الشرعية بحيث تؤخذ على نفس الطريقة الجاري العمل بها الآن.

٦- جميع الأفراد والشركات الذين يزاولون أعمالاً تجارية أو صناعية ملزمون بمسك دفاتر حسابية منظمة يبين فيها رأس المال وما دخل عليهم أو خرج منهم في كل ما يتعلق بالأعمال التي يمارسونها في خلال كل عام لتكون مرجعاً لتحقيق الزكاة المفروضة عليهم شرعاً، ويشترط أن تكون هذه الدفاتر مصدقة من المحكمة التجارية أو كتاب العدل في الجهات التي لا يوجد فيها محكمة تجارية.

٧- تقدر الزكاة الشرعية على الذين لا يوجد لديهم حسابات يركن إليها ويعتمد عليها عن طريق تحديد أقيام البضائع والآلات والأدوات والمقتنيات والممتلكات التابعة للزكاة وذلك استنتاجاً من موجودات بكاملها في نهاية العام أو بصورة تقديرية لمن ليس لهم موجودات ظاهرية.

٨- يجب على كل من تجب عليه الزكاة شرعاً من الأفراد والشركات أن يقدم في الشهر الأول من كل سنة إلى مأموري المالية المختصين بتحصيل الزكاة بياناً يحتوي على مقدار قيمة ما يملكه من الأموال والبضائع والممتلكات والمقتنيات النقدية وما يربحه منها التي يجب عليها كلها الزكاة ومقدار زكاتها الواجبة شرعاً.

٩- يقوم الموظف المكلف بتحقيق وتحصيل الزكاة بتدقيق البيانات المقدمة من الأفراد والشركات المبحوث عنهم ويحق له تدقيق دفاتر وقيود المكلفين بالزكاة عند الاقتضاء للتوثق من صحة البيانات وبعد التوثق منها يبلغ المكلف بمقدار ما يجب عليه أداؤه بإشعارات رسمية ذات أرومة.

١٠- إذا وجد المكلف بالزكاة أن المبلغ المشعر بأدائه غير مطابق لواقعه يحق له أن يعترض على الإشعار الذي وصله بموجب استدعاء مسبب خاص يرسل بطريق البريد المسجل إلى الجهة التي أشعرته بذلك خلال ستين يوماً (عدلت بعد أن كانت ثلاثين يوماً) من تاريخ وصول الإشعار إليه، وإلا سقط حقه في الاعتراض والمراجعة، ويجب عليه أداء المبلغ المشعر بأدائه.

١١- تقوم الجهة التي تلقت الاعتراض بتقديمه إلى اللجنة البدائية التي تتألف من الأمير أو من ينوب عنه وعضوية القاضي وأكبر مأمور مالي في المنطقة وثلاثة أشخاص من وجوه البلدة ينتخبهم المجلس الإداري سنويا، وتقوم هذه اللجنة بتدقيق اعتراضات المكلفين ويحق لها أن تراجع قيود ودفاتر وحسابات ومستندات أصحاب المؤسسات والتجار وكل ما يرشدها إلى استكناه الحقيقة حيث يكون قرارها في غضون خمسة عشر يوماً من تاريخ الاعتراض.

١٢- للمالية والمكلف الحق في استئناف قرار اللجنة البدائية إلى اللجنة الاستئنافية المنصوص عليها في المادة ٢٦ من القرار ٣٤٠ وتاريخ ١/ رجب/٧٠هـ (١٩٥١/٤/٨م) في نفس الميعاد المحدد في المادة العاشرة من هذا القرار، هذا فيما إذا بدا لأحدهما وجود خطأ أو نقصان في قرار اللجنة البدائية بالنسبة لتحقيقاتها وتدقيقاتها، وهذه اللجنة مكلفة باتخاذ قرارها في خلال شهر واحد من تاريخ ورود معاملة الاستئناف إليها وذلك على أكثر احتمال وتقدير.

١٣- استئناف المالية أو المكلف لا يحول دون دفع الزكاة المتحققة بموجب قرار اللجنة البدائية وعلى المكلف دفعها قبل تقديم استئنافه، وإذا كانت النتيجة تنقيصاً لمقدار الزكاة تعاد إليه الزيادة المستوفاة، وإذا كانت زيادة تحصل منه الزيادة، ولا ينظر في الاستئناف إلا إذا كان مصحوباً بصورة مصدقة رسمياً من وصول دفع الزكاة المذكورة.

١٤- يحق للجنة البدائية واللجنة الاستئنافية أن تستدعي المكلف أو ممثله للحضور أمامها وعليه إجابة طلبها، فإذا امتنع بغير عذر شرعي يرفض اعتراضه واستئنافه.

١٥- تطبق أحكام المادتين ٣١،٢١ من القرار رقم ٣٤٠ وتاريخ ١/ رجب/٧٠هـ (٥١/٤/٨م) بحق المكلفين بأداء الزكاة الشرعية.

١٦- يقوم بأعمال تحقيق وتحصيل الزكاة الموظفون المنصوص عنهم في المادتين ١٩،١٨ من القرار رقم ٣٤٠ وتاريخ ١/رجب/٧٠هـ (١٩٥١/٤/٨م) علاوة على قيامهم بأعمال تحقيق وتحصيل ضريبة الدخل.

١٧- إذا حصل تردد أو التباس في تطبيق إحدى المواد الوارد ذكرها بهذا القرار يستوضح منا عن ذلك للإيضاح والتفسير.

١٨- على الموظفين المسئولين عن تطبيق هذا القرار مسك الدفاتر اللازمة لتحقيق الزكاة وتحصيلها وقيد الاعتراضات وتبليغ الإخباريات من المكلفين واستحصال البيانات من المكلفين للزكاة الشرعية.

١٩- تطبع نسخ كافيه من هذا القرار ويعلن في الجرائد المحلية ويبلغ إلى من يلزم وإلى جميع الماليات لتنفيذ أحكامه.

٢٠- يشرف مدير المالية العام على طبع الدفاتر والإشعارات والبيانات المذكورة من هذا القرار وإرسالها إلى الماليات بأسرع ما يمكن.

التعديلات والتطورات على نظام جباية الزكاة: (٣)

جرت من ذلك الوقت عدد من التعديلات على نظام الزكاة نوردها تباعاً حسب تاريخ صدورها.

فقرة (٣) صدر المرسوم الملكي رقم (٨٧٩٩/٢٨/٢/١٧) في ٨ / رمضان ١٣٧٠هـ (١٩٥١/٦/١٣م)، ونزولاً عند رغبة الرعايا بأن يتولوا بأنفسهم توزيع قسمٍ من الزكاة علي ضعفاء ذوي القربى أو المساكين فقد صدر المرسوم ليتم استيفاء ثمن العشر بدلاً من ربع العشر لبيت المال، والثمن الآخر يترك للمزكين لينفقوه بأنفسهم على المستحقين، باستثناء زكاة الأنعام وثمار الأرض فتستوفى كما كانت.

فقرة (٤) وفي ١٤/ ٣/ ١٣٧٦هـ (١٩٥٦/١٠/١٩م) صدر المرسوم الملكي رقم (٥٧٧/٢٨/٢/١٧)، الذي نص على «تستوفى الزكاة كاملة وفقاً لأحكام الشريعة الإسلامية الغراء من كافة رعايانا السعوديين على السواء كما تستوفى من الشركات السعودية التي يكون كافة الشركاء والمساهمين فيها من السعوديين، كما تستوفى أيضاً من الشركاء السعوديين في الشركات المؤلفة من سعوديين وغير سعوديين». وينتهي العمل بالمرسوم الملكي الصادر برقم (٨٦٣٤/٢٨/٢/١٧) في ٢٩/ جمادى الثانية/ ١٣٧٠هـ (١٩٥١/٤/٧م) والمرسوم الملكي الصادر برقم ٨٧٩٩/٢٨/٢/١٧ في ٨/ رمضان / ١٣٧٠هـ (١٩٥١/٦/١٣ م).

فقرة (٥) وبتاريخ ١٣٧٦/٤/١٤هـ صدر أمر ملكي بمعاملة البحرينيين معاملة السعوديين. وفي ١٣٧٦/١١/٩هـ صدر أمر ملكي بمعاملة الكويتيين معاملة السعوديين. وفي ١٣٧٧/٥/٢٧هـ عومل القطريون معاملة السعوديين بأمر ملكي.

فقرة (٦) بتاريخ ١٣٨٢/٢/٢١هـ صدر خطاب نائب رئيس مجلس الوزراء رقم (٣١٣٥) القاضي بتفويض وزير المالية بإبلاغ الجمارك بحجز ما يرد للتجار المخالفين جمركياً أو ضريبياً، من بضائع توازي ما هو مطلوب منهم من جزاءات أو غرامات، للقضاء على تهربهم من دفع تلك المبالغ.

فقرة (٧) وفي عهد الملك فيصل رحمه الله صدر المرسوم الملكي رقم (١/٥/٦١) بتاريخ ١٣٨٣/١/٥هـ، الذي رسم بأن تجبى الزكاة كاملة من جميع الشركات المساهمة وغيرها والأفراد ممن يخضعون للزكاة، كما نص المرسوم على أن تورّد جميع المبالغ المحصلة إلى صندوق مؤسسة الضمان الاجتماعي.

فقرة (٨) وفي عام ١٣٨٥هـ أُجبر الشركات والمقاولون السعوديون ومن في حكمهم لقبول عطاءاتهم، بالحصول على شهادة من مصلحة الزكاة والدخل تثبت تسديدهم للزكاة المستحقة عليهم عن العام السابق مع تحديد تاريخ لانتهاء هذه الشهادة. وفي الموضوع نفسه صدر من وزارة المالية الخطاب الوزاري رقم (٢/٤/١٤٥٥٩) في ١٣٨٦/١٢/٢٣هـ بالتأكيد بعدم قبول عطاءات المقاولين السعوديين أو صرف الأقساط الأخيرة من قيمة مقاولاتهم إلا بعد تقديم شهادة من مصلحة الزكاة والدخل تثبت قيامهم بتسديد الزكاة المستحقة عليهم. واستكمالاً للموضوع صدر المنشور الدوري رقم (٢) من مصلحة الزكاة والدخل في ١٣٩٣/٥/١هـ باعتماد النص في الشهادات النهائية التي تصدرها المصلحة بعد تسديد المستحقات، بسريان مفعولها لثمانية عشر شهراً من انقضاء سنتها المالية التي سددت عنها الزكاة، بشرط أن يكون لديه حسابات منتظمة. وذلك تسهيلاً لحصولهم على مستحقاتهم لدى الجهات الحكومية.

فقرة (٩) وفي ١٣٩١/٤/١٤هـ صدر قرار مجلس الوزراء رقم (٢٧٨) ببعض القواعد التي يجب الالتزام بها لتمكين مصلحة الزكاة والدخل من تحصيل الضرائب والزكاة ومنها:

- تزويد مصلحة الزكاة والدخل بنسخة رسمية من العقود التي يتم إبرامها بين الوزارات والمصالح الحكومية والمؤسسات العامة ومن في حكمها وبين الشركات والمقاولين والمتعهدين السعوديين وغير السعوديين.
- حجز القسط الأخير من قيمة العقد إلى أن تقدم الشركة أو المقاول أو المتعهد شهادة من مصلحة الزكاة والدخل تثبت تسديد حساب الضرائب والزكاة معها.
- تضمن شروط الاعتمادات البنكية نصاً بحجز القسط الأخير إلى أن تقدم شهادة من مصلحة الزكاة والدخل تثبت أنه تم تسوية الضرائب والزكاة مع المصلحة.
- عدم تضمين العقود التي تبرم مع الشركات الأجنبية أو المقاولين أو المتعهدين الأجانب ونحوهم نصاً بإعفاء أرباحهم أو دخول موظفيهم من الضرائب أو أدائها عنهم.

- النص في عقود الشركات الأجنبية على التزامها بتقديم حساباتها الختامية في نهاية سنتها المالية لمصلحة الزكاة والدخل بما في ذلك الميزانية العمومية وحساب الأرباح والخسائر، وذلك بعد التصديق عليها من قبل أحد المحاسبين القانونيين لغرض ربط الضريبة عليه من واقع مركزها المالي الحقيقي خلال تلك الفترة.

وفي التعميم الوزاري رقم (٢٢٧٢/١٧) بتاريخ ١٤٠٣/٦/٢٨هـ تم إلغاء شرط وجوب تقديم شهادة الزكاة عند صرف الأقساط النهائية لعمليات الشراء المباشر في حدود ١٠٠,٠٠٠ريال.

فقرة (١٠) أصدرت مصلحة الزكاة والدخل تعميمها رقم (١/٢/٢٩٤٠) بتاريخ ١٣٩٢/٣/١٤هـ، المتعلق بكيفية معالجة الزيادة في رأس المال خلال السنة واحتياطي الديون المشكوك في تحصيلها أثناء تسوية حسابات الزكاة باتباع القواعد التالية:

١- نظراً لأن زيادة رأس المال التي تنشأ خلال السنة المالية لم يمضِ عليها الحول وأن أرباح هذه الزيادة تخضع للزكاة ضمن أرباح الشركة الإجمالي، لذلك فإنها لا تخضع للزكاة.

٢- لما كان احتياطي الديون المشكوك فيها يمثل مبلغاً متجمداً قد تم الحول كاملاً عليه فيعتبر بالتالي خاضعاً للزكاة على غرار الاحتياطي النظامي للشركة.

فقرة (١١) واستكمالاً لتنظيم جباية الزكاة أصدر مدير عام مصلحة الزكاة والدخل تعميم لجميع إدارات وأقسام وفروع المصلحة والماليات رقم (١/٨٤٣٣/٢) بتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ، حول كيفية تحديد وعاء الزكاة لوجود اختلاف في طرق تحديد وتقدير الزكاة بين بعض فروع المصلحة، وقد فرق هذا التعميم بين المكلفين الذين لديهم حسابات منتظمة واللذين لا يملكون حسابات منتظمة، ونستعرض فيما يلي ما جاء في التعميم:

أولاً: المكلفون الذين لديهم حسابات منتظمة. يشمل وعاؤهم الزكوي ما يلي:

- رأس المال المدفوع أول العام، مع مراعاة عدم إضافة أي زيادات على رأس المال خلال العام لعدم حولان الحول عليها.
- صافي الربح السنوي في نهاية العام.
- الأرباح المرحلة من سنوات سابقة، فهي تعتبر بمثابة رأس مال إضافي للمنشأة ولا ينظر إلى سابقة سداد فريضة الزكاة عنها في سنة تحققها، وذلك لأن كل سنة تعتبر مستقلة عن الأخرى.

- كافة الاحتياطيات والاستدراكات والمخصصات، لأنها تعتبر بمثابة رأس مال إضافي، فيما عدا احتياطي مكافأة ترك الخدمة فيجور عدم إضافته للوعاء بشرط أن يكون متفقاً مع أحكام نظام العمل والعمال.
- رصيد الحساب الدائن لصاحب المنشأة في أول العام لأنه يعتبر بمثابة رأس مال.
- الأرباح تحت التوزيع أو تحت التصرف، إلا إذا ثبت رسمياً إيداع هذه الأرباح في أحد المصارف تحت تصرف المساهمين وأنه محظور على المنشأة التصرف فيها أو سحبها أو تقاضي أي عمولة عنها.

ويخصم من إجمالي المبالغ السابقة ما يلي:

- صافي قيمة الأصول الثابتة (بشرط سداد المكلف لقيمتها وأن يكون الحسم في حدود حقوق الملكية).
- الخسائر الحقيقية، سواء كانت لنفس السنة أو لسنوات سابقة.
- الاستثمارات في منشآت أخرى سواءً داخلية أو خارجية. وإن كانت خارجية فيجب التحقق من إضافة أرباحها إلى الوعاء.
- ٨٠٪ من الأصول الثابتة لشركات الكهرباء وشركات نقل الحجاج.

ثانياً: المكلفون الذين ليس لديهم حسابات منتظمة: يتم تقدير وعائهم الزكوي كما يلي:

- رأس المال في أول العام ويحدد بكافة الطرق من سجل تجار أو عقود الشركة ونظامها أو أي مستندات تظهر حقيقة رأس المال.
- الأرباح الصافية آخر العام على ضوء مجموع العمليات التي باشرها المكلف خلال العام بشرط ألا تقل نسبة صافي الربح عن (١٥٪) من الواردات العامة.

ثالثاً: الديون التجارية أو الصناعية التي للمكلف على غير (المدينين) تضاف للوعاء الزكوي إلا إذا قدم المكلف ما يفيد استحالة تحصيلها.

وإلحاقاً بهذا التعميم صدر التعميم رقم (١/٢/٦٨٧) في ١٣٩٣/١/٢٢هـ بشأن عدم إضافة مجمع استهلاك الأصول الثابتة أول العام إلى وعاء الزكاة لأنه مخصص لمواجهة شراء المعدات والآلات في نهاية العمر الإنتاجي للأصل.

فقرة (١٢) في ١٣٩٢/١٢/٦هـ صدر الخطاب الوزاري الموجه إلى مدير عام مصلحة الزكاة والدخل من وزير المالية ذي الرقم (١٩٩٦٩/٤) بالموافقة على تطبيق

القواعد العامة وجداول نسب الاستهلاك على الأصول الثابتة في المنشآت التجارية والصناعية. وقد أوضحت هذه القواعد أن الاستهلاك يعد من التكاليف الجائزة الحسم مع الأخذ في الاعتبار القواعد التالية:

١- أن يكون الأصل ثابتاً يتم شراؤه بقصد استخدامه في عمليات الإنتاج.

٢- أن يكون الأصل ملكاً للمنشأة أو المكلف (إلا إذا كان مؤجراً واشترط المالك المؤجر أن ترد إليه الأصول المؤجرة في نهاية مدة العقد بالحالة التي كانت عليها عند التعاقد فيجوز في هذه الحالة استهلاك قيمة الأصل على مدة العقد).

٣- أن يكون الأصل قابلاً للاستهلاك. فمثل الأراضي لا يجوز استهلاكها، وكذلك شهرة المحل إلا إذا دفع قيمة لها.

٤- أن يكون الأصل مستعملاً في أغراض المنشأة.

٥- أن يكون الاستهلاك عن مدة استخدام الأصل.

٦- ينبغي العمل على إتباع طريقة القسط الثابت.

٧- تطبيق النسب في الجداول المرفقة مع هذا الخطاب.

٨- تعتبر النسب الواردة في الجداول هي الحد الأقصى المسموح به ولا يجوز تجاوزه، ولكن يجوز استهلاك الأصول بأقل من هذه النسب.

٩- الصيني والأدوات الزجاجية وما في حكمها بالمطاعم والفنادق وغيرها يتم جردها في نهاية كل عام أو فترة مالية ويحسم من حساب الأرباح والخسائر كاستهلاك لها قيمة الفرق بين الكميات الأصلية التي اعتبرت أساساً لقيمة هذه الأصول في أول العام مضافاً إليها قيمة ما تم شراؤه منها خلال العام نفسه وبين الكميات الباقية منه بموجب الجرد في آخر العام أو الفترة المالية.

١٠- البياضات والأغطية وما شابههما المستعملة بالفنادق والمستشفيات فيمكن استهلاكها على أساس مقدار ما يشترى منها لتحل محل التي أصبحت غير قابلة للاستعمال.

١١- الفوارغ من براميل وصناديق وزجاجات يتم استهلاكها عن طريق إعادة التقدير في آخر كل عام ويرحل الفرق إلى حساب الأرباح والخسائر.

١٢- يدخل في حساب الأرباح والخسائر الفرق بين ثمن بيع أي أصل ثابت وقيمته الدفترية.

فقـرة (١٣) صدر قرار مجلس الوزراء رقم (٥٠٤) فـي ١٧/٤/١٣٩٣هـ بالموافقة على تفويض وزير المالية بتقسيط الزكاة أو الضرائب أو الغرامات وإلغاء التقسيط إذا ما تبين له أن حقوق الخزينة العامة معرضة للضياع مع إعطاء الحق في تفويض مدير عـام مصلحـة الزكاة والدخل في جزء من تلك الصلاحيـات. وقد فوض وزير المالية مديـر عام مصلحة الزكاة والدخل بالقرار الوزاري رقم (٣/١٦٤٩) في ٨/٨/١٤١٤هـ، بصلاحيـة تقسـيط مبلغ الزكاة أو الضريبة والغرامة المسـتحقة علـى المكلف بما لا يتجاوز (٥٠٠,٠٠٠) ريال لكل مكلف بشروط معينة حددها القرار هي:

١- تفويض مدير عام مصلحة الزكاة والدخل أو من يقوم مقامه بمهام عمله صلاحية تقسـيط مبلغ الزكاة أو الضريبة والغرامة المسـتحقة على المكلـف بما لا يتجاوز خمسـمائة ألف ريال لكل مكلف، وإلغاء التقسيط إذا ما تبين له أن حقوق الخزانة العامة معرضة للضياع.

٢- لا يتم التقسيط إلا وفق الضوابط التالية:

- توفـر حالة الضـرورة القصوى مثل انعدام السـيولة أو الإفلاس أو التوقف عن النشاط أو التصفية.
- تقـديم طلب من المكلف أو من ينوب عنه خلال شـهر من تاريخ إخطاره بالربط النهائي للزكاة أو الضريبة أو الغرامة.
- لا تزيد مدة التقسيط على عدد السنوات الضريبية أو الزكوية.
- لا يمنح المكلف شـهادة نهائية بتسـديد الزكاة أو الضريبة إلا بعد تسـديد كامل الأقساط.
- لا يشمل التقسيط الزكوات أو الضرائب والغرامات التي قام المكلف بحجزها في المنبع والتزم بتوريدها للخزانة العامة.
- يلغى التقسيط في حالة تعرض حقوق الخزانة العامة للضياع.
- يلغى التقسيط في حالة التوقف عن تسديد قسطين متتاليين.
- يجب التأكد قبل التقسيط من عدم ملاءة المكلف بشتى الطرق.

فقرة (١٤) أصدر مدير عام مصلحة الزكاة والدخل الخطاب رقم (٣/١٥٨٩/٨٢٦٩) بتاريخ ١/٨/١٣٩٣هـ الموجه لمدير عام ديوان المراقبة العامة بشـأن اتفاق المصلحة مع رأي الديوان بإخضاع مبلغ الإعانة المصروفة من الدولة للتاجر للزكاة، وأن يتم استيفاء الزكاة من التاجر على أسـاس المبلغ الذي اسـتورد به خلال العام زائداً مبلغ الإعانة

ويخضع لنسبة أرباح (١٥٪) لمرة واحدة ويضم ذلك إلى رأس ماله وتستوفى الزكاة منه على هذا الأساس.

فقرة (١٥) أرسل رئيس إدارة البحوث العلمية والإفتاء والدعوة والإرشاد بالخطاب رقم (٢/١٣٧٣) في ١٣٩٤/٣/٢٢هـ، ليبين أن المقصود بكلمة الفنادق في الفتوى الصادرة برقم (٢٤٧) وبتاريخ ١٣٧٥/٦/١٢هـ والتي جاء فيها «ما لم يعد للبيع لا زكاة فيه من العقار والمكائن والآلات والدور والفنادق والمراكب وغيرها سواء أريد للإجارة أو الكراء أو الاستغلال والقنية» وبين أن المقصود بالفنادق، مبانيها وما تحتويه تلك المباني من الأثاث والمعدات المختلفة، أما ما ينتج عنها من غلة فالزكاة واجبة فيما يتوافر منها ويحول عليها الحول ويبلغ نصاباً.

فقرة (١٦) وفي ١٣٩٤/٤/٩هـ صدر قرار الهيئة القضائية العليا رقم (١٥٥) الخاص ببعض النقاط الخلافية بين مصلحة الزكاة والمكلفين ورأت الهيئة ما يلي:

- ما يتعلق بالديون التي تترتب على الشركة نتيجة أعمال توسعية رأسمالية وإنشاءات تحت التنفيذ فترى الهيئة أنها لا تمنع الزكاة وهذا الدين إنما لزيادة الكسب، ويرى الشيخ صالح اللحيدان أن ما زاد من الغلة بسبب ذلك الدين فإنه لا زكاة فيه حتى يتم وفاء الدين أو يحول عليها الحول لدى الشركة.
- المواد والمهمات (وإن كانت من الأصول الثابتة) التي تصل مستودعات الشركة ولم تدفع الشركة إلا بعض ثمنها لا يخصم ما بقي من ثمنها من وعاء الزكاة، لأن باقي الثمن معلق بثبوته بذمة الشركة على ورود البضاعة إلى مستودعاتها وليس هو كالديون المؤجلة.
- وجوب تحصيل الزكاة عن الديون التي للشركة إذا كان سبب عدم تحصيلها يرجع للشركة نفسها، وذلك بأن يكون المدين مليئاً قادراً على تسليم الدين إذا طلب منه.
- عدم وجوب الزكاة في الإعانة الحكومية إلا بعد قبضها. فشأنها شأن غلة الشركة لأن تلك الإعانة مقابل تخفيض الشركة من قيم منتجاتها من أجل مصلحة المستهلك.
- المبالغ التي تحصلها الشركة مقدماً من العملاء ترى الهيئة وجوب الزكاة فيها عند مضي سنة من امتلاكها إذا كانت البضائع قد تم إنتاجها ولم تسلم للمشتري لأسباب تعود إليه. فالمبالغ المحصلة مقدماً ولم يحل عليها الحول لا تضم إلى وعاء الزكاة.

فقــرة (١٧) صــدر من مصلحة الزكاة والدخل المنشــور الدوري رقم (٤) بالتعميم رقم (٤/٢) في ١٣٩٤/٨/١هـ، المتعلق بتحديد أرباح تجار اســتيراد المواشــي والأرزاق والخضــار والفواكه والمتضمن موافقة وزير الدولة للشــئون المالية والاقتصاد الوطني على تحديد صافي أرباح بعض المستوردين على النحو التالي:

أ- مســتوردو الأرزاق تحدد أرباحهم الصافية بنســبة (١٠٪) وتشــمل (القمح، الذرة، الفول، السكر، الدقيق، الدخن، العدس، السمن، الأرز، الشعير، البن والزيتون).

ب- مستوردو المواشي تحدد أرباحهم الصافية بنسبة (٥٪).

ج- مستوردو الفواكه والخضار تحدد أرباحهم الصافية بنسبة (٥٪).

فقــرة (١٨) بتاريــخ ١٣٩٤/١٠/٢٦هـ صدر تعميم مصلحة الــزكاة والدخل برقم (١/١٣٤٠٧) بإضافة ما يتقاضاه الشــريك المتضامن الســعودي من راتب أو أجر إلى حصته في صافي الربح وإخضاعه للزكاة الشرعية.

فقــرة (١٩) بتاريخ ١٣٩٤/١٠/٢٧هـــ صدر التعميم رقم (٢/١٣٤٧١) من مصلحة الــزكاة والدخل بخصوص التأكيد على كافــة فروع المصلحة بعمل اللازم لتطبيق قرار مجلــس الوزراء رقم (١٣٥١١) في ١٣٩٤/٥/١٢هـ القاضي بإلزام الجمعيات التعاونية بإخراج الزكاة الشرعية.

فقــرة (٢٠) في ١٣٩٥/٥/١١هـ صدر قرار وزير المالية رقم (٢٦٢٢/٢٧) القاضي بحسم (٣٠٪) من الأرباح المقدرة للمستوردين الذين ليس لديهم حسابات وتحدد الزكاة عليهم بطريقة التقدير مقابل المصروفات اللازمة لمباشرة أعمالهم.

فقرة (٢١) صدر من مصلحة الزكاة والدخل المنشور الدوري رقم (٤) لعام ١٣٩٦هـ، الذي أوضح كيفية محاسبة الفنادق الذي يكون بالشكل التالي:

أولاً: فنادق الرياض وجدة والشــرقية التي لديها حسابات يتم اعتماد تلك الحسابات متى كانت إقراراتها تمثل حقيقة أرباحها.

ثانياً: بالنســبة لفنادق الرياض وجدة والشــرقية الخاضعــة للتقدير، فيقدر صافي ربحها بواقع (٢٥٪) من فئات الأســعار المقررة للدرجــة التي تقع فيها وباعتبار أنها مشغولة بالكامل.

ثالثاً: بالنســبة للفنــادق الكائنة في مكة المكرمة والمدينة المنــورة، فتحدد درجتها من الثانية أو الثالثة حسب المعاينة ويقدر صافي ربحها على أساس (٢٥٪) من فئات الأسعار المقررة لهاتين الدرجتين وباعتبار أنها مشغولة بالكامل.

رابعاً: بالنسبة للفنادق الكائنة في المدن الأخرى، فيقدر صافي ربحها على أساس (٢٥٪) من فئة أسعار الدرجة الثالثة وباعتبار أنها مشغولة بالكامل.

وبهذا الخصوص ورد اعتراض بعض أصحاب الفنادق بمكة المكرمة والمدينة المنورة على وعاء الزكاة، وبناءً عليه صدر خطاب مدير عام مصلحة الزكاة والدخل رقم (٣/٨٥١٨) في ١٤٠٠/٨/١٦هـ الموجه لفرعي مكة والمدينة. وتلخص الاعتراض في ظروف بعدها عن مقر الحرم وعدم وجود مصاعد للأدوار العليا وعدم وجود تكييف ومنافسة أصحاب الشقق والغرف المفروشة لهم، وبعد الاستفسار من وزارة التجارة حول نسبة الأشغال للفنادق بمكة والمدينة، أفادت أن نسبة الإشغال لا تتجاوز (٢٥٪) في غير المواسم. وبناءً عليه يتم تحديد وعاء زكاة هذه الفنادق الخاضعة للتقدير وفق التالي:

أولاً: السنوات ١٣٩٧هـ وما بعدها (أي من تسعير وزارة التجارة) يؤخذ بالأسعار ونسبة الإشغال في غير المواسم التي حددتها وزارة التجارة بحيث لا تقل نسبة الأشغال عن (٢٥٪) أما في الموسم فتكون (١٠٠٪).

ثانياً: السنوات السابقة على ١٣٩٧هـ يفوض مدير كل فرع بدراسة ظروف كل فندق على حدة.

كذلك تظلم بعض أصحاب الفنادق الذين يحاسبون تقديرياً على نسبة الإشغال الكاملة التي تفرضها مصلحة الزكاة والدخل عليهم وذلك لاستخراج الدخل الإجمالي لكل فندق، وبعد استفسار المصلحة من وزارة التجارة حول نسبة الإشغال في فنادق المملكة. بعثت وزارة التجارة بيانات تتضمن أسماء جميع فنادق المملكة مع بيان متوسط نسبة الإشغال لكل فندق والخاصة بعام ١٤٠٥هـ. وبناءً عليها أصدرت مصلحة الزكاة والدخل تعميمها رقم (٣/٣٠٩) في ١٤٠٧/١/١١هـ، الموجه إلى جميع الفروع والماليات والذي أشار إلى أن هذه البيانات المرسلة من وزارة التجارة مبنية على مستندات ترسلها الفنادق لوزارة التجارة كل ثلاثة أشهر وبناءً عليه يعتمد محاسبة الفنادق على ضوء متوسط نسبة الإشغال الواردة بتلك البيانات. وستقوم المصلحة بالتنسيق مع إدارة الفنادق بوزارة التجارة لإرسال هذه البيانات سنوياً لمحاسبة الفنادق على أساسها.

فقرة (٢٢) وفي عهد الملك خالد بن عبدالعزيز رحمة الله صدر المرسوم الملكي رقم (م/٧٦) في ١٣٩٦/١٠/٣٠هـ بأن «تجبى نصف الزكاة الشرعية الواجبة في النقد وعروض التجارة من الخاضعين للزكاة، وعليهم إخراج النصف الآخر بمعرفتهم لمستحقيه، ما عدا الشركات المساهمة فتجبى الزكاة كاملة».

فقرة (٢٣) صدر خطاب من مصلحة الزكاة إلى مدير فرع المصلحة بالمدينة المنورة برقم (١/١٥) في ١٣٩٧/١/١هـ، بشأن كيفية المحاسبة والربط الزكوي على أصحاب المكاتب العقارية، والذي أوضح أن يتم تقدير دخولهم بدون إضافة رأس مال لهم بناءً على تقسيمهم إلى فئات على النحو التالي:

١- مكاتب عقارية فئة (أ) وهذه يقدر لها وعاء زكاة سنوي لا يقل عن ٣٠٠,٠٠٠ ريال.

٢- مكاتب عقارية فئة (ب) وهذه يقدر لها وعاء زكاة سنوي لا يقل عن ١٨٠,٠٠٠ ريال.

٣- مكاتب عقارية فئة (ج) وهذه يقدر لها وعاء زكاة سنوي لا يقل عن ١٢٠,٠٠٠ ريال.

٤- مكاتب عقارية فئة (د) وهذه يقدر لها وعاء زكاة سنوي لا يقل عن ٦٠,٠٠٠ ريال.

وينبغي على كل فرع حصر المكاتب العقارية الكائنة بدائرته واختصاصه مع تصنيفها إلى الفئات الأربع السابقة ثم تطالب بالزكاة وفقاً للسنوات التي مارس فيها العمل وبموجب السجل التجاري. وفي نفس الموضوع صدر تعميم مصلحة الزكاة والدخل رقم (١/٤٨٩٦) في ١٣٩٧/٧/٢٧هـ بإضافة فئتين لفئات المكاتب العقارية نظراً لمطالبة مكلفي فرع الطائف والمدينة المنورة بإعادة النظر في تحديد دخولهم لأنها تقل عن الفئة الرابعة، وبعد دراسة الموضوع تم إضافة الفئتين الخامسة والسادسة وهي لأصحاب المكاتب العقارية التي تقع في غير المدن الرئيسية (جدة، الرياض، الدمام ومكة المكرمة):

٥- مكاتب عقارية فئة (هـ) وهذه يقدر لها وعاء زكاة سنوي لا يقل عن ٣٠,٠٠٠ ريال.

٦- مكاتب عقارية فئة (و) وهذه يقدر لها وعاء زكاة سنوي لا يقل عن ١٥,٠٠٠ ريال.

فقرة (٢٤) في ١٣٩٧/٧/٦هـ صدر التعميم رقم (٢/٤٤٣١) إلى عامة المقاولين بشأن استقطاع الزكاة وتوريدها عن المقاولين من الباطن. فنظراً لما لوحظ من شمول حسابات المقاولين على مبالغ كبيرة تدفع لمقاولين سعوديين من الباطن، فإن مصلحة الزكاة والدخل تود من المقاولين الرئيسيين الذين يتم ربط الضريبة أو الزكاة على نشاطهم العام من واقع حساباتهم النظامية التي يقدمونها سنوياً مصدقة من محاسب قانوني، أن يتعاونوا معها في استقطاع الزكاة من استحقاق كل مقاول سعودي من الباطن وتوريده إلى المصلحة مع البيان التفصيلي الخاص بمقاولي الباطن الذين يتم التعاقد معهم على تنفيذ بعض الأعمال.

فقرة (٢٥) وفيما يتعلق بالمكلفين الحاصلين على قروض من البنك الزراعي من أصحاب مزارع الدواجن ومنتجات الألبان فقد صدر خطاب من مدير عام مصلحة

الزكاة والدخل لمدير عام فرع المصلحة في ١٤٠٠/٤/٩هـ ذي الرقم (٣/٢٤١٢) الذي أوضح أن قيمة هذه القروض بكاملها تضاف إلى رأس المال في السنة الأولى ثم تتناقص قيمة القرض في السنوات التالية تبعاً لقيمة الجزء المسدد من القرض وفقاً لقرار الهيئة القضائية العليا رقم (١٥٥). وقد ورد اعتراض بعض مكلفي الزكاة الخاضعين للتقدير على إضافة كامل القروض التي حصلوا عليها من بعض الصناديق الحكومية إلى وعاء الزكاة لأنها تمنح لهم بقصد شراء أصول ثابتة التي تحسم من الوعاء لأنها تعد من أدوات الإنتاج. وبدراسة هذا الاعتراض صدر تعميم مصلحة الزكاة والدخل رقم (٢/١١٤٩٨) بتاريخ ١٤٠٠/١٢/٢٥هـ، بإعادة النظر في معالجة قروض الصناديق الحكومية عند تحديد وعاء الزكاة للمكلفين الخاضعين للتقدير على الوجه الآتي:

أولاً: قروض أصحاب مزارع الدواجن ومنتجات الألبان وغيرهم من البنك الزراعي، يتم إضافة (١٥٪) من قيمة كل قرض يحصل عليه المكلف إلى رأس ماله مع ترك فترة زمنية من تاريخ الحصول على القرض تعادل سنة كاملة بالإضافة إلى كسور السنة التي منح فيها القرض وذلك بالنظر إلى أن قيمة القرض يتأثر به رأس المال.

ثانياً: قرض المقاولين من صناديق الحكومة على اختلاف نشاطهم (طرق، مباني، حفر آبار، وأعمال ميكانيكية وكهربائية وغيرها)، لا يتم إضافة القروض إلى رأس المال نظراً لأنها لا تمنح أصلاً إلا لشراء الآلات والمعدات وغيرها من الأصول الثابتة التي تعد من أدوات الإنتاج التي تحسم من وعاء الزكاة، ذلك لأن قيمة عقود العمليات التي يقوم المقاولون بتنفيذها تُخطر عنها المصلحة تباعاً ويتم حصرها خلال السنة ويحاسبون عنها بإضافة (١٥٪) من قيمتها كربح للمقاول.

فقرة (٢٦) صدر الخطاب الوزاري رقم (٤٠١/١٥٦٢) في ١٤٠١/٣/٢٥هـ الموجه من وزير المالية إلى مدير عام مصلحة الزكاة والدخل بتعديل استهلاك السفن التابعة لشركات الملاحة السعودية لتصبح (٢٥٪) في السنة الأولى، و(٧,٥٪) في السنوات التالية بدلاً من النسبة المقررة وهي (٥٪). وفي السياق نفسه صدر الخطاب الوزاري رقم (٥٠٢٣/٣٢) في ١٤٠٦/٥/٢٩هـ بالموافقة على اعتبار نسبة استهلاك الحاويات المبردة (١٠٪). كما صدر الخطاب الوزاري رقم (٦٩٢٣/٣) في ١٤٠٦/٨/١٠هـ، بتحديد نسب استهلاك الطرق والصوامع داخل المشاريع الصناعية والزراعية بحيث تكون نسب الاستهلاك كالتالي:

- الطرق داخل المصانع (٢٠٪).

- الصوامع الحديدية المستعملة في حفظ مواد مؤثرة على الحديد كالمواد الكيماوية (١٥٪).
- الصوامع الحديدة المستعملة في مواد مؤثرة على الحديد كالحبوب (٥٪).
- الصوامع الإسمنتية (٥٪).

فقرة (٢٧) صدر الخطاب الوزاري رقم (٢٧٥٢/١٧) بتاريخ ١٤٠١/٧/٢٩هـ الموجه من وزير المالية إلى مدير عام مصلحة الزكاة والدخل، بالاستمرار في عدم استبعاد قيمة الأراضي المقيدة باسم أحد الشركاء السعوديين المخصصة لإقامة مبانٍ للشركة من وعاء الزكاة نظراً لاستقلال ذمة الشركة عن ذمة الشركاء، وباعتبارها أصلاً مملوك للشريك وليس للشركة. خصوصاً أن نظام تملك غير السعوديين للعقار يسمح للشركة المشكلة وفقاً لنظام استثمار المال الأجنبي بتملك العقار اللازم للشركة ولإسكان موظفيها وعمالها. واستثناءاً من ذلك صدر خطاب وزير المالية رقم (٢٨٦٥/١٧) بتاريخ ١٤٠٥/١١/٦هـ بإعفاء البنك السعودي الأمريكي من شرط تقديم صك بملكية العقارات التي كانت مملوكة لفيرست سيتي بنك ونقلت ملكيتها للبنك السعودي الأمريكي ولا مانع من تسوية الزكاة على أساس حسم قيمة هذه العقارات من الوعاء الخاضع لها، ولا مانع من تطبيق هذه القاعدة على غير البنك السعودي الأمريكي من البنوك العاملة بالمملكة والتي تحولت إلى شركات مساهمة سعودية فقط.

فقرة (٢٨) في ١٤٠٢/٣/١٦هـ صدرت الفتوى رقم (٤٤٦٠) بعدم وجوب الزكاة في أموال واستثمارات الجمعيات الخيرية.

فقرة (٢٩) بتاريخ ١٤٠٣/٣/٧هـ صدر تعميم مصلحة الزكاة والدخل رقم (٢/١٧٨٤) الموجه لجميع المحاسبين القانونيين والشركات الأجنبية وفروع المصلحة، بشأن موافقة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية على تزويد مصلحة الزكاة والدخل بصورة من البيان السنوي للأجور والمرتبات الذي يقدمه للمصلحة صاحب العمل قبل إصدار الشهادة بتسوية التأمينات الاجتماعية على الرواتب في كل عام، على أن يصدّق مكتب المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية المختص على صورة هذا البيان بما يفيد أنها مطابقة للأصل.

فقرة (٣٠) صدر خطاب وزير المالية رقم (٢٧٤٠/٤) بتاريخ ١٤٠٣/٨/٢٨هـ الموجه لمدير عام مصلحة الزكاة والدخل بشأن كيفية تحقيق الزكاة على أموال الشركات التي تساهم الخزانة العامة للدولة أو إحدى المؤسسات الحكومية في رأس مالها كالتأمينات

الاجتماعية وصندوق الاستثمارات العامة ومصلحة معاشات لتقاعد، وبين الخطاب أن المؤسسات والهيئات العامة التي تساهم في رأس مال الشركات والبنوك ذات شخصية مستقلة وذات غرض تجاري وبالتالي لا ينطبق عليها حكم الأموال العامة التي لا تجوز عليها الزكاة. لذلك فإنه يجب فرض الزكاة على أموال الشركات التي تساهم فيها الهيئات الحكومية بما في ذلك الحصة الحكومية وتحصيلها وتوريدها إلى الخزينة العامة شأنها في ذلك شأن الشركاء الآخرين.

فقرة (٣١) أصدر وزير المالية الخطاب الوزاري ذا الرقم (١٧٠٦/٢٤) في ١٤٠٥/٦/٤هـ الموجه لمدير عام مصلحة الزكاة والدخل بشأن البنك الإسلامي للتنمية، حيث أوضح الخطاب أن هذا البنك مؤسسة دولية معفاة من أي ضرائب أو رسوم أو أي مدفوعات مهما كان نوعها بمقتضى المادة ٥٩ من اتفاقية تأسيس البنك، سواءً كانت على البنك ذاته أو أصوله أو ممتلكاته أو دخله أو عملياته أو صفقاته وكذلك الرواتب والتعويضات التي يدفعها البنك للرئيس أو المديرين التنفيذيين أو لموظفيه أو على الأوراق المالية التي يصدرها البنك بما في ذلك الأرباح. وينبغي عدم مطالبته بأي شيء فهو لا يخضع لأي من القواعد التي تطبقها مصلحة الزكاة والدخل.

فقرة (٣٢) وفي ١٤٠٥/٧/٢هـ صدر المرسوم الملكي رقم (م/٤٠) بجباية الزكاة كاملة من جميع الشركات والمؤسسات وغيرها من الأفراد ممن يخضعون للزكاة. كما وصدر بنفس السنة الموافقة السامية بمعاملة جميع موطني مجلس التعاون الخليجي معاملة المواطن السعودي.

فقرة (٣٣) صدر خطاب وزاري من وزير المالية برقم (٦٢٢٠/١٧) في ١٤٠٦/٧/١٤هـ، يفيد بعدم إخضاع مخصص الديون الهالكة المشكوك فيها لجميع البنوك في المملكة للزكاة على الشركاء السعوديين وعدم اقتضاء الضريبة عليه بالنسبة للشركاء الأجانب، فإذا تم تحصيله فيزكى لعام واحد فقط. وفي ١٤١١/١/٢٠هـ صدر الخطاب الوزاري رقم (٥٥١/٣) الموجه من وزير المالية لمدير عام مصلحة الزكاة والدخل جواباً على اقتراح المصلحة بقصر ما جاء في الخطاب الوزاري (٦٢٢٠/١٧) على البنوك التي تمنى بخسائر، بعد الموافقة على المقترح مؤيداً من مؤسسة النقد العربي السعودي للأسباب التالية:

١- إن تكوين هذه الاحتياطيات من المبادئ المحاسبية المعمول بها عالمياً.

٢- إن مبالغة البنوك في تكوين تلك الاحتياطيات بقصد تقليل الأرباح لتقليل الزكاة أو

الضريبة غير وارد لأن التخصيص لا يتم إلا بعد موافقة مؤسسة النقد بناءً على قرار مجلس إدارة البنك بتحديد المبالغ وفحصها من قبل مراجع الحسابات.

٣- إن الزكاة أو الضريبة تؤخذ على المبالغ التي تستردها البنوك من هذه الديون بحيث تضاف إلى الإيرادات وتخضع للضريبة أو الزكاة في سنة قبضها.

٤- إن تطبيقها على البنوك التي تمنى بخسائر فقط يمثل تطبيقاً غير عادل لمبدأ متعارف عليه.

فقرة (٣٤) في ١٤٠٦/٩/٥هـ صدر خطاب وزير المالية رقم (٧٧٠٠/٣) بالموافقة على قبول مصلحة الزكاة والدخل لخطابات الضمان البنكية التي يتقدم بها المكلفون الأجانب ضماناً لتسديد ما يستحق عليهم حتى يتم تسوية وضعهم. بشرط ألا تقل قيمته عن مقدار الضريبة والغرامة حسب ربط المصلحة، ولا تقل مدته عن أربعة أشهر ويكون قابلاً للتجديد عند طلب المصلحة، وكذلك أن يكون قابلاً للصرف بناءً على طلب المصلحة ودون الحاجة إلى موافقة أي طرف آخر. كما وافق الوزير في هذا الخطاب على نموذج الشهادة النهائية لتسديد فريضة الزكاة.

فقرة (٣٥) صدر قرار وزير المالية رقم (٢٠٦٤/١٧) في ١٤٠٦/٩/١٩هـ، بشأن تفويض مدير عام مصلحة الزكاة والدخل صلاحية منح المكلفين بالزكاة الشرعية مهلة لتقديم بياناتهم المالية لمدة أو لمدد لا تزيد مجموعها على ستة أشهر بعد انتهاء السنة المالية.

فقرة (٣٦) أصدر الرئيس العام لإدارات البحوث العلمية والإفتاء والدعوة والإرشاد فضيلة الشيخ عبدالعزيز بن عبدالله بن باز رحمه الله فتوى برقم (٢/٢٣٨٤) في ١٤٠٦/١٠/٣٠هـ، جاء بها الآتي:

أولاً: جميع المعدات من مبان وسيارات وأدوات عمل ونحوها ما ليس معداً للبيع فهذا لا زكاة فيه.

ثانياً: قرض الدولة إذا كان موجوداً كله أو بعضه نقوداً حتى حال عليه الحول وجبت الزكاة في الموجود منه الذي حال عليه الحول من حين قبضه.

ثالثاً: جميع ما لدى الشركة من سيارات ومكائن أو قطع غيار أو غير ذلك مما أعد للبيع عليها زكاته إذا حال عليه الحول من حين تملكه إن كان اشتُري في الذمة أو من حين تملك أصله إذا كان اشتُري بنقود موجودة لدى الشركة.

رابعاً: أما الأرباح ففيها الزكاة تبعاً لأصلها وحولها حول الأصل.

خامساً: أما ما تستفيده الشركة من النقود بقرض أو هبة أو ورث أو نحو ذلك فهذا يعتبر له حولٍ مستقل متى أكمله وجبت فيه الزكاة إذا كان نقوداً أو عروض تجارة أو أمراً منهما.

فقـرة (٣٧) بتاريخ ١٤٠٧/٢/١١هـ صدر الخطاب الوزاري رقم (١١٠٣/٣) الموجه مـن وزير المالية إلى مدير عـام مصلحة الزكاة والدخل بالموافقـة على ما انتهى إليه بحث موضوع القروض الاسـتثمارية بين مدير عام المصلحـة ومدير الإدارة القانونية بـوزارة المالية، والذي أوضح أن الزكاة لا تفرض على القروض إطلاقاً وإنما تجبى من رأس المـال والاحتياطيات والأرباح بعد خصم قيمة الأصول الثابتة، لأن قيمة القروض الاستثمارية أما أن يتم بها شراء آلات ومعدات وهذه تعتبر ضمن الأصول الثابتة التي تستبعد من وعاء الزكاة وإما أن يتم بها شراء مواد خام أولية وهذه لا تجب فيها الزكاة لعدم توافر شرط (تمام الملك) فيها.

فقـرة (٣٨) فـي ١٤٠٨/٣/٥هـ صدر عـن مصلحة الزكاة والدخـل التعميم رقم (١/٣٠) الـذي أشـارت فيه إلى أنها تود مـن عموم المكلفين تقديم شـهادة منفصلة ومعتمدة من المحاسـب القانوني تشـمل بيانات تفصيلية لكافة البنود التي تمثل جملة الأجور والرواتب وما في حكمها غير الخاضعة لنظام التأمينات الاجتماعية. وسـوف تقوم المصلحة بمقارنة هذه الشـهادة بما تم الحصول عليه من بيانات المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية.

فقرة (٣٩) أصدر نائب وزير المالية والاقتصاد الوطني خطاب برقم (٤٣٦٤/٣) في ١٤٠٨/٥/٢٧هـ لمصلحة الزكاة والدخل المتضمن فتوى اللجنة الاسـتئنافية الجمركية والضريبية حيث رأت حسـم مصاريف التأسيس والحسـاب الجاري المدين من وعاء الزكاة. وفي السـياق نفسـه أصدر مديـر عام المصلحة خطابه إلـى مدير عام فرع المصلحـة بجدة ذي الرقم (٤٣٣٧/٣) بتاريخ ١٤٠٩/٥/١٦هـ، الذي بين أن الحسـاب الجاري الدائن للشـركاء يضاف إلى وعاء الزكاة في كل الحالات أما الحساب الجاري المدين لأحد الشركاء فلا يحسم من وعاء الزكاة إلا في حدود نصيبه من الأرباح المدورة إذا وجدت. كما أن تعميم المصلحة رقم (٢/٦٣) في ١٤١٤/٥/١١هـ، أكد عدم حسـم الحسـاب الجاري المدين من وعـاء الزكاة باعتبار أن هذا الحسـاب عبارة عن مبالغ سحبها الشركاء من رأس مال الشركة ومن ثم فهي ملك للشركة وجزء من رأسمالها.

فقـرة (٤٠) فـي ١٤٠٨/٨/١٧هـ صـدر تعميم من مصلحة الـزكاة والدخل برقم (٩/١١٢) موجـه إلى جميع المصفين والفـروع والخبراء، وجاء به أنه نظراً لما لاحظته

المصلحة من أن بعض المصفين ينهون إجراءات التصفية دون الأخذ في الاعتبار المتأخرات من زكاة وضريبة مستحقة على الشركات تحت التصفية. لذا وجب التنبيه لهم بمراعاة عدم صرف أي مبالغ للدائنين إلا بعد الرجوع للمصلحة لمعرفة الزكاة أو الضريبة المستحقة على المكلف وتسديدها باعتبارها ديوناً ممتازة.

فقرة (٤١) أصدرت اللجنة الدائمة للبحوث العملية والإفتاء الفتوى رقم (١٨٤٩٧) بتاريخ ١٤٠٨/١١/١٨هـ، مبينة أن الزكاة واجبة في الدين على القرض إذا كان مدينه مليئاً وحال عليه الحول. وأما المقترض فلا تجب عليه الزكاة في ذلك الدين إلا إذا حال عليه الحول وهو نصاب والمال في يده لم ينفقه ولم يسدده فإن الزكاة تجب عليه حينئذ لأن المال في حوزته.

فقرة (٤٢) في ١٤٠٨/١٢/١٨هـ صدر التعميم رقم (٦/١٤٧) من مصلحة الزكاة والدخل بشأن القروض التوسعية. فيراعى تطبيق القواعد الآتية عند ربط الزكاة على المكلفين الذين لديهم حسابات نظامية:

أولاً: بالنسبة لشركات الأموال السعودية.

١- إذا استخدم القرض الاستثماري في شراء أصول ثابتة، فإن مقدار القرض الذي أستخدم في شراء هذه الأصول هو الذي يضاف إلى إجمالي حقوق الشركاء أو المساهمين في سنة الاستخدام على أن يحسم قيمة ما تم شراؤه من أصول ثابتة من إجمالي الوعاء الزكوي حتى لا يخضع القرض الاستثماري للزكاة الشرعية.

٢- إذا استُخدم جزء من القرض الاستثماري في شراء أصول ثابتة والجزء الآخر في شراء أصول متداولة، فلا يضاف للوعاء الزكوي إلا الجزء الذي استُخدم في شراء الأصل الثابت مع حسم قيمة هذا الأصل ضمن الأصول الثابتة للشركة.

ثانياً: بالنسبة لشركات الأشخاص السعودية.

تضاف قيمة هذه القروض بالكامل إلى الوعاء الزكوي وتأخذ حكم رأس المال الإضافي للشريك مقدم القرض على أن تربط الزكاة باسم كل شريك متضامن على حدة على صافي نصيبه من رأس المال والاحتياطيات وحساب الجاري الدائن والقروض الاستثمارية وصافي الربح.

فقرة (٤٣) في ١٤٠٨/١٢/٢٠هـ صدر خطاب مدير عام مصلحة الزكاة والدخل رقم (٣/١٤٨) لمدير عام فرع المصلحة بالرياض يفيد بأن الخسائر المدورة التي تحسم

من وعاء الزكاة هي الخسائر المعدلة للسنوات السابقة. واستكمالاً لهذا الموضوع فقد صدر تعميم مصلحة الزكاة والدخل رقم (١/٩٢) بتاريخ ١٤١٨/٧/١٩هـ، والذي أشار إلى أنه تكشف عند تطبيق التعميم (٣/١٤٨) من ازدواج في خضوع المخصصات والاحتياطيات المدورة للزكاة، بسبب إضافة أرصدة هذه المخصصات والاحتياطيات الواردة بالميزانية والتي حال عليها الحول إلى الوعاء الزكوي وتحسم في نفس الوقت الخسائر المدورة المعدلة سابقاً بتلك المخصصات والاحتياطيات فقد رأت الإدارة القانونية بالمصلحة إمكانية تجنب هذا الازدواج بأحد أمرين:

١- إما أن يتم استبعاد الاحتياطيات والمخصصات المدورة أول العام من حقوق الملكية التي تضاف إلى وعاء الزكاة.

٢- أو أن تضاف تلك الاحتياطيات والمخصصات إلى الخسائر المدورة المعدلة التي تحسم من وعاء الزكاة.

وبناءً عليه ولسهولة التطبيق فقد رأت المصلحة الأخذ بالاقتراح الثاني ومن ثم تعديل التعميم (٣/١٤٨) ليصبح بالصيغة التالية:

«إن الخسائر المدورة التي يجوز حسمها هي خسائر السنة أو السنوات السابقة المعدلة طبقاً لربوط المصلحة بعد إضافة المخصصات أو الاحتياطيات فقط إليها، والتي سبق تخصيص الخسارة بها في سنة تكوينها وذلك منعاً للازدواج الزكوي».

فقرة (٤٤) صدر قرار وزير المالية رقم (٩٢٥/٣٢) في ١٤٠٩/٥/٢٥هـ القاضي بعدم إخضاع الاستثمارات في السندات الحكومية لوعاء زكاة البنوك باعتبارها استثمارات طويلة الأجل وتعتبر من عروض القنية. وفي الموضوع نفسه صدر الخطاب الوزاري رقم (٨٨٠٤/٤) في ١٤١٠/١٢/٢٩هـ الموجه من وزير المالية لمدير عام مصلحة الزكاة والدخل، والذي جاء به أنه طالما أن الاستثمار في السندات الحكومية المحلية يعتبر من قبيل الاستثمارات المالية المقتناة لغرض الاحتفاظ بها والاستفادة من ريعها فإن حكمها في هذه الحالة حكم عروض القنية أسوة بالاستثمارات في الأوراق المالية الطويلة الأجل والتي تخصم من الوعاء وبالتالي موافقة الوزارة على سريان القرار الوزاري رقم (٩٢٥/٣٢) المتضمن عدم خضوع الاستثمار في السندات الحكومية لوعاء الزكاة على جميع الشركات والمؤسسات التي تشتري هذه السندات أسوة بالبنوك لاتحاد العلة في عدم الخضوع وهي كونها من عروض القنية.

فقرة (٤٥) بتاريخ ١٤٠٩/٧/١٤هـ صدر قرار وزير المالية رقم (٤٧٩٥/٣)، القاضي

بخضوع المرتبات والمكافآت التي يحصل عليها رئيس ونائب رئيس وأعضاء مجلس الإدارة والعضو المنتدب في الشركات ذات المسئولية المحدودة للزكاة، على أن تلك المرتبات والمكافآت هي في حقيقتها توزيع للربح وليست تكليفاً عليه الأمر الذي يوجب إضافتها للوعاء الزكوي أو الضريبي بحسب الأحوال. وفي السياق نفسه صدر خطاب وزير المالية رقم (٣/٤٨٠٠) بتاريخ ١٤١٢/٧/٨هـ موجه لمدير عام مصلحة الزكاة والدخل بالموافقة على إضافة مرتبات ومكافآت رئيس ونائب رئيس وأعضاء مجلس الإدارة الشركاء الأجانب في الشركات المختلطة لوعاء الضريبة أو الزكاة بعد توزيع الأرباح لأن إضافتها قبل التوزيع يؤدي إلى ضياع جزء من حقوق الخزينة لانخفاض نسبة الزكاة عن نسبة الضريبة، ويلحق الضرر بالشريك السعودي نتيجة تحمله بجزء من الضريبة المستحقة على الشريك الأجنبي.

فقرة (٤٦) في ١٤٠٩/٩/٣هـ صدر خطاب وزير المالية رقم (٣/٩٠١٧) الموجه لمدير عام مصلحة الزكاة والدخل، بشأن الشكاوي المقدمة من رجال الأعمال والمقاولين حول تأخر صرف استحقاقاتهم لدى الأجهزة الحكومية بسبب عدم إصدار شهادات تسديد الزكاة المستحقة عليهم والتي تعتبر أحد مستندات صرف المستخلصات الختامية وبناءً عليه يتم تطبيق ما يلي:

١- يقوم المكلف بدفع مقدار الزكاة الذي يقر بوجوبه عليه من المبلغ المحدد في الربط النهائي الذي أجرته المصلحة.

٢- يقوم المكلف بتقديم ضمان بنكي بمقدار المبلغ الباقي الذي اعترض عليه ويكون الضمان ساري المفعول لمدة سنة ويتجدد تلقائياً إلى حين البت في الاعتراض.

٣- تقوم المصلحة بعد ذلك بإصدار شهادة نهائية تفيد قيام المكلف بتسديد الزكاة المستحقة عليه عن السنة محل الاعتراض.

فقرة (٤٧) صدر تعميم مصلحة الزكاة والدخل رقم (١/١١١) في ١٤٠٩/٩/١٧هـ، الموجه لجميع المحاسبين القانونيين وقطاعات وفروع المصلحة بشأن حسم الاستثمارات في منشآت أخرى من وعاء الزكاة سواءً كانت داخلية أو خارجية، ولما كان بعض المكلفين يقومون بحسم الودائع لأجل لدى البنوك من وعاء الزكاة. ولأن الودائع لدى البنوك بما في ذلك الودائع لأجل لا تعتبر من الاستثمارات الواجبة الحسم من وعاء الزكاة وبالتالي تخضع للزكاة الشرعية عند ربط الزكاة على الشركة المالكة للوديعة ولا تخضع للزكاة عن ربطها في البنك المودعة لديه لأنها ليست مالاً مملوكاً للبنك وإنما تعود ملكيتها للشركة صاحبة الوديعة.

فقــرة (٤٨) وفــي ١٤٠٩/١١/٢٢هـ صدر تعميم من مصلحة الزكاة رقم (١/١٣٥) إلــى جميع فــروع وقطاعات المصلحة لمراعــاة بعض القواعد النظاميــة ذات العلاقة بتطبيق نظام جباية الزكاة الشرعية أو الضريبة وشمل النقاط التالية:

١- الديــون المعدومة: يقتضي قبولها صدور قرار ســنوي من مجلس إدارة الشــركة بالديون المعدومة، مع إثبات ذلك.

٢- الجمعيات الخيرية: لا تحســم أي تبرعات مــن وعاء الزكاة إلا إذا كانت مدفوعة للحكومــة أو للهيئــات الخيريــة والمؤسســات الاجتماعيــة المعترف بهــا من قبل الحكومة.

٣- راتب الشركاء: يخضع للزكاة أو الضريبة ويسري ذلك على رئيس وأعضاء مجلس الإدارة ونائب الرئيس والعضو المنتدب ونائبه، الشركاء في الشركات ذات المسؤولية المحدودة لأنها تعتبر توزيعاً للربح يرد للوعاء الخاضع للزكاة أو للضريبة.

٤- مكافآت ترك الخدمة: تحسم من الأرباح عند تسديدها فعلاً ولا تحسم مخصصات ترك الخدمة لأنها لا تعتبر حقيقية.

٥- الفروع ومركزها الرئيســي: يقدم عنها حســابات نظاميــة موحدة مادامت تعمل بالمملكــة طبقاً لنظــام ضريبة الدخل وجباية الزكاة. أما إذا كان المركز الرئيســي موجوداً بالخارج فإنه لا يجوز للفرع الذي يعمل بالمملكة حســم المصاريف الإدارية غير المباشرة من الأرباح الخاضعة.

٦- الإيجــارات وعلاقتها برأس المــال: إذا كانت الإيجــارات المدفوعة أكبر من رأس المال الثابت بالسجل التجاري فلا يعقل أن تزيد النفقات الثابتة عن رأس المال وإلا تعرضت المنشأة للإفلاس.

٧- صاحب السجل الذي لا يمارس نشاطاً فعلياً: عليه أن يثبت للمصلحة عدم مزاولته للنشاط.

٨- المكلف الذي لديه سجلات متعددة وبعضها ليس له نشاط: عليه إثبات ذلك.

٩- المحاســبون القانونيون والإقرارات السنوية: المكلف ملزم بتقديم إقراراته السنوية في المواعيد النظامية.

١٠- أساليب الفحص الميداني: تم إصدار دليل إجراءات الفحص الميداني.

فقــرة (٤٩) بتاريــخ ١٤١٠/٢/١٨ هـ صــدر تعميم مصلحة الــزكاة والدخل رقم (٩/٢٤) الموجــه لفــروع المصلحــة وللمحاســبين القانونيين، بمراعاة عــدم قبول أي

اعتــراض يقدم للمصلحة من المحاســبين القانونيين ما لم يكن مصحوباً بتوكيل كتابي مــن المكلف يخولهم الحق في الاعتــراض على الربط نيابة عنهم، وبدون هذا التوكيل، تعتبــر الاعتراضات غير مقبولة من الناحية الشــكلية. وأوضــح تعميم المصلحة رقم (١/١٤) في ١٤١٢/١/٢٤هـ، أنه يمكن لممثل المكلف تقديم تفويضه الكتابي من المكلف قبــل مثوله أمام لجنة الاعتراض وبعد تاريخ تقديم الاعتراض وحتى ما قبل الســاعة المحددة لبدء الجلسة الأولى أمام اللجنة. وبتاريخ ١٤١٢/٥/٣هـ صدر تعميم المصلحة رقم (١/٦٣) الذي أوجب أن يتضمن هذا التفويض تحديد المهمة بصورة واضحة وهل هــو خاص أم عام، كمــا يتعين تحديد مدة التفويض مع توقيــع التفويض من صاحب الصلاحية على أن يعتمد توقيعه من الغرفة التجارية والصناعية في منطقته أو البنك الذي يتعامل معه المكلف، مع ذكر اسم الشخص المفوض.

فقــرة (٥٠) صــدر تعميــم مصلحــة الــزكاة والدخــل ذي الرقــم (١/١٢٦) في ١٤١٠/٧/٣٠هــ إلــى عموم المحاســبين القانونيين والمكلفين بتزويــد المصلحة بعقود المقاولين من الباطن مع الحســابات والإقرارات الســنوية. وأُلحق ذلك بالتعميم رقم (١/١٢٧) فــي نفس التاريخ موجهاً إلى الجهات الحكومية لتزويد المصلحة بنســخ من العقود الرئيسية التي تبرمها الجهة الحكومية والمقاولين الرئيسيين والعقود التي تبرم بين المقاول الرئيسي ومقاولي الباطن وتزويد المصلحة بكافة المعلومات المتعلقة بها.

فقــرة (٥١) بتاريــخ ١٤١٠/٨/١٣هــ صدر قــرار وزير المالية رقــم (١٤٧١/٣٢) باعتمــاد نماذج الإقرارات الضريبية والزكوية. وبــين تعميما المصلحة رقم (١/١٨١) في ١٤١٠/١٢/١٩هـ، ورقم (١/١١) في ١٤١١/١/٩هـ كيفية تطبيق واســتخدام نماذج الإقرارات الزكوية والضريبية المعتمدة من وزير المالية.

فقــرة (٥٢) صــدر مــن وزارة الماليــة الخطــاب الــوزاري رقــم (٨٦٧٦/٤) في ١٤١٠/١٢/٢٤هـ الموجه لمدير عام مصلحة الزكاة والدخل بشــأن موضوع الاستثمارات المتداولة التي تطالب بعض البنوك بحســمها من الوعاء الزكوي بدعوى أنها استثمارات طويلــة الأجــل، وهنا أوضح الخطاب أنــه يجب التفريق بين نوعــين من العروض هما عــروض التجــارة التي تتمثل في الأصــول المعدة للبيع أو الإتجــار فيها، وهذه تخضع قيمتهــا الســوقية للزكاة. وعروض القنية التي تتمثل في الأصــول غير المعدة للبيع أو الاتجــار فيها والتي يتم اقتناؤهــا أو الإبقاء عليها فترة طويلــة بغرض الحصول على عوائدها أو أرباحها، وهذه لا تخضع قيمتها للزكاة وإنما يزكى فقط عن العائد أو الربح النــاتج منها. ومن هنا يتضح أن اســتثمارات البنوك فــي الأوراق المالية ولمدة قصيرة

بغرض تحقيق أرباح من إعادة بيعها وهي ما تسمى بالاستثمارات المتداولة تتفق وطبيعة عـروض التجارة التي تخضع قيمتها للزكاة. وبناءً عليه فإن الاسـتثمارات التي يتعين حسمها من الوعاء هي الاستثمارات المالية غير المتداولة التي يتجاوز بقائها سنة أو أكثر في دفاتر البنك، أما الاستثمارات المتداولة فلا يجوز حسمها من وعاء الزكاة.

فقـرة (٥٣) صدر قرار من وزير المالية بتاريخ ١٤١٣/١/٢٧هـ وبالرقم (٣١٢/٣٢) بضوابط فحص حسابات المنشآت التي تمسك حساباتها بالحاسب الآلي وهي:

يشـترط لقبول الحسابات المسـوكة بالحاسـب الآلي لأغراض الفحص والربط الزكوي والضريبي ما يلي:

١- أن يكون مقر الحاسـب الآلي بالمملكة العربية السعودية، ويجوز بالنسبة للشركات الأجنبيـة التي لها فروع بالمملكة أن يكون مقر الحاسـب الآلي المركزي في الخارج على أن تزود فروع الشـركة بالمملكة بوحدة محلية يمكن عن طريقها الحصول على كافة البيانات والقيود بحسابات الفرع.

٢- يجب أن تمسـك الدفاتر المنصوص عليها نظاماً وهي دفتر اليومية العامة، ودفتر الأستاذ، ودفتر الجرد محلياً وباللغة العربية.

٣- حفظ كافة المستندات الأصلية المؤيدة لجميع القيود المدونة من الدفاتر المحاسبية محلياً بشكل يسمح بطلبها والإطلاع عليها من قبل المصلحة في أي وقت.

٤- أن تستخرج الحسـابات الختامية والميزانية العمومية من الحاسب الآلي مباشرة. وفي حالة اسـتخدام الحسـابات التقليدية مع الاستعانة بالحاسب الآلي في بعض بنود الحسابات فإنه يتعين إرفاق كافة قيود التسوية وأن تكون باللغة العربية.

٥- السماح بمراجعة هذه الحسابات والمعلومات من قبل الجهات المعنية.

٦- يجب استخراج بيانات مطبوعة بالحاسب الآلي بشكل دوري مصدقة من محاسب قانوني أو جهة رقابية وبحد أدنى كل ثلاثة أشهر.

٧- أن توثق المنشأة نظام إدخال وتوجيه المعلومات (القيود المحاسبية) في الحاسب الآلي.

٨- أن تتوافر لدى المنشـأة وسـائل الأمان الكافية وضوابط كافية تحول دون التلاعب في المعلومات ويمكن فحصها ومراجعتها.

٩- يجب أن تكون الحسابات المقدمة للمصلحة من محاسب قانوني مرخص له بمزاولة المهنة.

١٠- تعتبر المنشـأة مسئولة مسـئولية مباشـرة عن صحة جميع البيانات المحاسبية المدونة بالدفاتر.

وعلى مصلحة الزكاة والدخل أن تتبنى أسـلوباً متقدماً في الفحص وذلك بإحداث قسم يقوم بالمراجعة الآلية على النظام والبرامج المستخدمة من قبل المكلفين في إعداد حساباتهم.

فقـرة (٥٤) وبتاريـخ ١٤١٣/٣/٢هـ صدر تعميـم مصلحة الـزكاة والدخل رقم (١/٣٥) الـذي أوضـح معالجة الكثير مـن الموضوعات المختصة بالـزكاة والضريبة، وسوف نستعرض المعالجات الخاصة بالزكاة كما وردت بالتعميم:[٤]

الموضوع	المعالجة الزكوية
١- مصروفات سنوات سابقة	مقبولة بعد التأكد منها مستندياً.
٢- مكافأة أعضاء مجلس إدارة الشركات المساهمة	تعتبر من ضمن المصاريف الواجبة الحسم حيث أنها تدفع مقابل جهد الأعضاء.
٣- الاستثمارات على شكل أسهم في الشركات المساهمة.	١- إذا كان الهدف من الشراء استثمار طويل الأجل فتخصم من الوعاء الزكوي. ٢- وإذا كان الهدف المضاربة في الأسهم فتدخل ضمن الوعاء الزكوي.
٤- الاستثمارات الخارجية.	١- إذا كانت عروض قنية فتعتبر من أدوات الإنتاج وتخصم من الوعاء على أن تضاف إيراداتها. ٢- إذا كانت مستثمرة في أصول متداولة فتضاف للوعاء.
٥- الإعانات الحكومية.	لا تزكى إلا عند قبضها.
٦- المدفوعات تحت حساب إقامة المباني أو شراء الآلات والمعدات أو الاعتمادات المستندية لشراء أصول ثابتة.	تحسم من الوعاء بعد التثبت من دفعها مستندياً.
٧- رأس مال المصانع.	لا يقل رأس المال المحاسب عليه عن ٢٥٪ من رأس المال المدفوع وهذا يعالج الوضع في عملية تقدير الوعاء أما في حالة تقديم حسابات فيؤخذ بما هو وارد بها بشرط ألا يقل رأس المال المصرح به بالحسابات عن ٢٥٪ من التمويل الإجمالي. وبالنسبة للمصانع الفردية فيعتبر الحساب الجاري مكملاً لرأس المال، وفي حال نقص رأس المال عن ذلك فيطلب من المكلف تقديم شهادة من وزارة الصناعة بالموافقة على رأس المال الوارد بالحسابات وبالتالي يقبل ما أظهره المكلف في حساباته حتى لو قل عن ذلك.

الموضوع	المعالجة الزكوية
٨- تاريخ بداية المحاسبة زكوياً لأصحاب التراخيص الصناعية.	يقدمون مراكزهم المالية في نهاية كل سنة من تاريخ صدور السجل التجاري، وفي حال عدم تقديم ذلك فإن تاريخ القيد في السجل التجاري للمصنع هو بداية المحاسبة الزكوية.
٩- قروض الشركاء في شركات الأموال ذات المسئولية المحدودة.	تخضع للزكاة باعتبارها مكملة لرأس المال.
١٠- قروض صندوق التنمية الصناعي.	تضاف بالكامل للوعاء الزكوي.
١١- عمولة الوكيل المقبوضة.	تخضع بالكامل دون حسم أية مصاريف في حالة عدم تقديم حسابات.
١٢- محاسبة الشركات الزراعية.	سداد الشركات الزراعية ما يستحق عليها من زكاة الحبوب لصوامع الغلال لا يمنع من محاسبتها عن زكاة عروض التجارة بالطريقة التالي: ١- يستبعد من أرباح (خسارة) المكلف مقدار مساهمة محاصيل الحبوب في الأرباح (الخسارة) الكلية المعدلة للمكلف خلال العام. ٢- لتحديد مقدار هذه المساهمة في أرباح أو خسارة العام فإنه يتعين على المكلف أن يقدم للمصلحة حسابات مستقلة لنشاط الحبوب موضحاً بها إيراداته ومصروفاته وتحديد مقدار صافي ربح أو خسارة هذا النشاط. ٣- في حال عدم تقديم هذه الحسابات تتبع المعادلة التالية: مقدار مساهمة نشاط الحبوب في أرباح أو خسارة المكلف (-) ربح (خسارة) العام المعادلة × إيرادات الحبوب (÷) الإيرادات الكلية.
١٣- مصاريف التأسيس ومصاريف ما قبل التشغيل.	تعالج على أساس حسم قسط الاستهلاك السنوي المحمل على حساب الأرباح والخسائر مع حسم الرصيد من الوعاء الزكوي.
١٤- رواتب ومكافآت الشركاء في شركات الأموال المختلطة ذات المسئولية المحدودة.	تضاف المرتبات والمكافآت إلى الوعاء الضريبي أو الزكوي بعد توزيع الأرباح حتى لا يكون هناك ضرر على الشريك السعودي وعدم ضياع حقوق الخزينة.
١٥- الأرباح الرأسمالية.	يؤخذ بما تظهره ميزانية إعادة التقييم للأصول والخصوم في تاريخ التصرف. أما بدون ميزانية إعادة التقييم فيتم استخدام طريقة التقدير بضرب قيمة الحصة المتنازل عنها والتي تشمل حقوق الشريك الأجنبي في رأس المال والاحتياطيات والمخصصات والأرباح المرحلة.. إلخ في متوسط نسبة صافي الربح المعدل للثلاث سنوات السابقة لسنة التنازل منسوباً إلى الإيرادات.
١٦- التبرعات والأعمال الخيرية.	تقبل كمصاريف بعد التأكد منها مستندياً.

الموضوع	المعالجة الزكوية
١٧- الحساب الجاري الدائن للمكلف في المؤسسات الفردية والشركاء في الشركات.	يضاف الرصيد أول العام أو آخر العام أيهما أقل.
١٨- الأراضي	لا تحسم من وعاء الزكاة باستثناء البنوك التي صدرت لها تعليمات خاصة مع ملاحظة الآتي: ١- إذا كانت الأراضي المسجلة باسم أحد الشركاء مقدمة منه كحصة عينية ضمن رأس مال الشركة وهذه الأراضي مستغلة في نشاط الشركة تحسم من الوعاء. ٢- إذا كان الحساب الجاري الدائن للشريك صاحب الأرض المسجلة باسمه يغطي كامل قيمتها فتحسم من الوعاء بالكامل أما في حالة عدم التغطية بالكامل فلا يحسم منها إلا في حدود رصيد الحساب الجاري الدائن.
١٩- كيفية إنهاء وضع المكلف في حالة عدم مزاولة النشاط.	تكون وفق ما جاء بالتعميم رقم (١/٤٢) في ١٤١٢/٣/١٢هـ.
٢٠- استثمارات الشركات في سندات التنمية الحكومية.	تحسم من الوعاء الزكوي باعتبارها من عروض القنية، أما إذا ظهرت هذه الاستثمارات كأصول متداول فإنها لا تحسم من وعاء الزكاة.
٢١- كيفية محاسبة مكاتب وشركات الملاحة.	عبر الحسابات المنتظمة مثل شركات السياحة والسفر أو عبر التقدير وفق حجم النشاط وعدد العاملين ورواتبهم وعدد البواخر المتعاملة مع المكتب.
٢٢- استقطاع الزكاة المتوجبة على عقود المقاولات والتوريد وما يماثلها من المنبع وتوريدها للمصلحة.	تخاطب وزارة التجارة لتنظيم عملية إصدار تراخيصها فهي من الأنشطة التجارية التي يجب أن يطبق عليها ذلك.
٢٣- محاسبة مكاتب الصرافة	عبر تقديمهم للحسابات والإقرارات الزكوية، أو تحديد رؤوس الأموال حسب ما جاء من مؤسسة النقد في ذلك.

الموضوع	المعالجة الزكوية
٢٤- أسلوب تحديد رأس مال المستوردين ومحاسبتهم.	تطبق القاعدة التالية: ١- يؤخذ متوسط مجموع استيراداته عن الخمس سنوات أو حسب السنوات التي تم الاستيراد فيها. ٢- يقسم المتوسط على ثمانية لتحديد رأس المال الثابت. ٣- يضاف ربح الاستيراد الذي أقر به المكلف إلى رأس المال المحدد في الفقرة السابقة. ٤- في حال عدم إقرار المكلف بأي استيراد خلال سنة المحاسبة فيضف ١٥٪ من رأس المال كربح تقديري.
٢٦- معالجة الاستيراد العارض زكوياً.	عبر الوقوف على الطبيعة لتحديد حجم نشاط المكلف والمحاسبة على ضوئها.
٢٧- أنشطة السياحة.	وفق قرار وزير المالية رقم (٤٧٧١) في ١٤١٠/٧/١هـ.

فقرة (٥٥) صدر قرار وزير المالية رقم (١٢٠٨/٣) في ١٤١٣/٥/٨هـ، بتشكيل لجنة في مصلحة الزكاة والدخل للنظر في الاعتراضات الزكوية، مع بيان بعض الإجراءات المتعلقة بعمل تلك اللجنة. وفي الموضوع نفسه صدر قرار الوزير بالرقم (١٤١٣) في ١٤١٦/٦/١٢هـ بتشكيل لجنة استئناف للنظر في الاعتراضات الضريبية والزكوية، ويعدل اختصاص اللجنة في القرار السابق (١٢٠٨/٣) لتصبح لجنة ابتدائية للنظر في الاعتراضات الزكوية.

فقرة (٥٦) أصدرت مصلحة الزكاة والدخل التعميم رقم (١/٧٦) في ١٤١٣/٥/١٦هـ بشأن قبول المستندات البديلة عن الفسوحات الجمركية لإثبات دخول المواد المستوردة إلى المملكة لحساب المشروع موضوع المحاسبة في حال عدم تمكن المكلف من تقديم الفسوحات الجمركية باسمه لأي سبب تقتنع به المصلحة. على أن تشمل المستندات المقدمة للمراجعة فواتير الشراء الخارجية والفسوحات الجمركية، فإذا تعذر على المكلف تقديم الفسوحات الجمركية لأي سبب تقتنع به المصلحة كأن ترسل البضاعة من الخارج بإسم أصحاب العقود ويخلص عليها من الجمارك باسمهم، أو في الحالات التي تتمتع فيها بعض المؤسسات الحكومية بإعفاءات من الرسوم الجمركية ويتم الاتفاق على توريد المواد بأسماء أصحاب العقود، أو تكون الفسوحات الجمركية بأسماء الوكلاء السعوديين إذا كان المستورد فرع شركة أجنبية لا يمكنه الاستيراد إلا باسم أصحاب العقود أو الوكلاء السعوديين، ففي هذه الحالات ومثيلاتها يمكن للمصلحة قبول المستندات الثبوتية البديلة للفسوحات الجمركية مع حق المصلحة التثبت من صحتها ببعض الطرق ومنها:

- الحصول على شهادة رسمية من الجهة الحكومية المتعاقدة تفيد أن المواد تم

استيرادها عن طريقها لحساب المشروع محل التعاقد، وأن المكلف قد تحمل تكلفة هذه المواد، وأن هذه المواد وردت فعلاً وأنها لازمة لأغراض العقد.

- الفحص الميداني لبند المواد المستوردة من الخارج للتأكد من أن الاستيراد تم فعلاً لأغراض المشروع وأن عقد المقاولة ينص على أن الجهة المتعاقدة ستقوم باستيراد المواد باسمها.
- شهادة من المحاسب القانوني للشركة بأن أقيام المواد المصرح عنها في حسابات الشركة وقدم عنها مستندات بديلة عن الفسوحات الجمركية تم استيرادها لأغراض المشروع ولم يسبق حسمها في مشروع آخر، وإنه إذا ظهر للمصلحة خلاف ذلك تحصَّل غرامتا التجهيل والتأخير.

فقرة (٥٧) بتاريخ ١٤١٣/٨/٩هـ صدر خطاب وزير المالية رقم (٥٤٤٩/٤) الموجه لمدير عام مصلحة الزكاة والدخل حول طلب سفارة جمهورية ألمانيا الاتحادية إفادتها بالمدة النظامية التي تلزم فيها الأنظمة في المملكة المؤسسات والشركات الخاصة الاحتفاظ بالسجلات والوثائق المتعلقة بالأمور الضريبية. وجاء الخطاب ليبين أن مدة السنوات العشر المنصوص عليها بالأنظمة تعتبر حداً أدنى تنطبق على المواضيع المنتهية التي ليست عليها ملاحظات أو المنتهية بالحصول على شهادة نهائية من مصلحة الزكاة والدخل أو بعدم وجود اعتراض للمكلف لدى لجان الاعتراض والاستئناف. أما بالنسبة للموضوعات غير المنتهية فإنه يجب الاحتفاظ بالسجلات والمستندات التي تدعم موقف المكلف وتحدد وضعه الضريبي والزكوي إلى حين البت فيها ومضي مدة السنوات العشر المحددة كحد أدنى.

فقرة (٥٨) كذلك وبتاريخ ١٤١٤/٨/١٩هـ صدر تعميم مصلحة الزكاة والدخل رقم (١/١٢٢) الذي أوضح معالجة بعض من الموضوعات المختصة بالزكاة والضريبة، وفيما يلي نستعرض المعالجات الخاصة بالزكاة كما وردت بالتعميم:[٥]

الموضوع	المعالجة الزكوية
١) تحديد رؤوس الأموال للمكلفين الذين يعدلون عن إمساك حسابات نظامية.	يتم التقدير بالاسترشاد بالبنود الواردة في الحسابات المقدمة عن السنة السابقة مع الأخذ في الاعتبار واقع حال النشاط.
٢) هل يتم تزكية أرباح العام المحققة بالرغم من وجود خسائر مرحلة.	يحسم من الوعاء ما سبق وإن اعتمد من خسائر من قبل المصلحة للسنوات السابقة، وإن نتج عن حسم هذه الخسائر المدورة وجود وعاء سالب فلا تجب الزكاة حتى لو كانت نتيجة أعمال السنة أرباحاً.

الموضوع	المعالجة الزكوية
٣) إيرادات الاستثمارات.	يجب إضافتها للوعاء الزكوي في الشركة المستثمرة إذا ثبت أنها قبضتها فعلاً ولا يشترط فيها حولان الحول لأنها تعتبر غلة الاستثمارات والغلة تتبع الأصل في حولان الحول.
٤) قطع الغيار.	قطع الغيار اللازمة للأصول الثابتة والغير معدة للبيع في جميع الأنشطة تعتبر مكملة للأصول الثابتة وتعامل معاملتها، أي تخصم من الوعاء الزكوي.
٥) محاسبة شركات الإدارة.	تحاسب بنسبة ١٠٠٪ بعد الاطلاع على عقد الإدارة والتأكد من مصاريفها.
٦) المصروفات المستردة.	إذا تضمنت أي بنود غير نظامية ترد للوعاء وتعدل بها الأرباح.
٧) إهدار الحسابات لعدم تقديم الحسابات.	يتم إهدار الحسابات إذا تقاعس المكلف عن تقديمها في المواعيد النظامية مع منحه مهلة لتعديل وضعه.
٨) إهدار الحسابات عند تقديمها بعد انتهاء المهلة النظامية.	يجوز الربط على أساس هذه الحسابات مادامت قدمت قبل إجراء عملية الربط.
٩) إهدار الحسابات في حالة عدم تجاوب الشركة بالرد على التساؤلات.	عدم الرد ليس سبباً كافياً لإهدار الحسابات ويمكن إجراء الربط على هذه الحسابات طبقاً لوجهة نظر المصلحة.
١٠) الحساب الجاري الدائن بالمؤسسات الفردية.	يعد بمثابة رأس المال.
١١) فائض أصحاب الحرف.	ليس هناك إعفاء من الزكاة ولكن بالمعاينة على الطبيعة أو تقديم المستندات المؤيدة بعدم وجود فائض فتتم الأمور حسب كل حالة.
١٢) الأرباح الرأسمالية لأصحاب المهن الحرة والحرف.	ليس عليها ضريبة.
١٣) الدور والقصور المفروشة.	طبيعة عملها تجاري وتجب عليهم الزكاة.
١٤) الشهادة النهائية في حالة التقسيط.	يتعذر منح من تمت الموافقة على تقسيط المبالغ المتوجبة عليه شهادة نهائية حتى يسدد كافة الأقساط.

فقـرة (٥٩) كذلك صـدر تعميم مصلحة الـزكاة والدخل رقـم (١/١٥٠) بتاريخ ١٤١٤/١١/٧هـ بشـأن المعالجة الضريبية والزكوية للمبالغ المدفوعة من قبل الشركاء لتغطية الخسائر في الشركات ذات المسؤولية المحدودة، ونظراً لتمتع مثل هذه الشركة بالشـخصية الاعتباريـة ولها ذمتها الماليـة المنفصلة عن ذمم الشـركاء فيها، كما أن

الشركاء فيها غير ملزمين نظاماً بتغطية الخسائر، وتعد هذه التغطية أو المساهمة من قبيل الهبة أو التبرع ولا تعد من الإيرادات. فتتم معالجتها ضريبياً وزكوياً على النحو التالي:

أولاً: المعالجة الضريبية: لا تخضع تغطية الشريك أو الشركاء لخسائر الشركة أو المساهمة فيها أياً كان مسمى هذه التغطية لضريبة الدخل سواء كانت في حدود الخسائر التي تظهرها الحسابات أو الخسائر المعدلة من قبل المصلحة أو تزيد عن أي منهما.

ثانياً: تخضع تغطية الشريك أو الشركاء لخسائر الشركة أو المساهمة فيها لفريضة الزكاة الشرعية بشرط حولان الحول. ويراعى إضافتها للوعاء مع خصم الخسائر حسب الربط.

فقرة (٦٠) صدر خطاب وزير المالية رقم (١٣١/٣) في ١٤١٥/١/٦هـ الموجه لمدير عام مصلحة الزكاة والدخل الذي جاء به:

١- إلزام جميع المكلفين بالضريبة أو بالزكاة الأجانب والسعوديين أفراداً كانوا أم شركات بمسك دفاترهم التجارية باللغة العربية وتقديم حساباتهم النظامية باللغة العربية.

٢- إذا خالف أي من المكلفين ما ورد في الفقرة (١) أعلاه بأن أمسك دفاتره التجارية بغير اللغة العربية وقدم حساباته النظامية باللغة العربية على أساس هذه الدفاتر فعلى المصلحة قبول هذه الحسابات وعدم إهدارها وربط الضريبة أو الزكاة بموجبها بعد أن يقوم المكلف بترجمة دفاتره والمصادقة عليها من محاسبه القانوني وتقديم نسخة منها إلى المصلحة، وعلى المصلحة إبلاغ وزارة التجارة بهذه المخالفة لتوقيع الغرامة المنصوص عليها في نظام الدفاتر التجارية.

فقرة (٦١) بتاريخ ١٤١٥/٣/١٢هـ صدر خطاب مدير عام مصلحة الزكاة والدخل رقم (١/١٩٣٢) الموجه لمدير عام فرع المصلحة بالرياض، والذي يقضي بتأييد خصم الخسارة المدورة المعدلة طبقاً لربوط المصلحة بعد تعديلها بإضافة الاحتياطيات والمخصصات إليها والتي سبق أن أضيفت إلى نتيجة الأعمال من السنة السابقة منعاً لتكرار خضوع هذه المخصصات والاحتياطيات مرتين للزكاة.

فقرة (٦٢) في ١٤١٦/٢/٢١هـ صدر تعميم المصلحة رقم (١/١٤١٣) الموجه لمدير عام فرع مصلحة الزكاة والدخل بجدة موضحاً بعض المعالجات الضريبية والزكوية والإدارية وفيما يلي المعالجات الزكوية التي وردت بهذا التعميم:

١- فيما يتعلق بمحاسبة المستوردين يجب مراعاة حسم (٣٠٪) من الأرباح مقابل المصروفات.

٢- نسبة الربح التقديرية النظامية هي (١٥٪) حداً أدنى من الواردات العامة، وفي حالة عدم توافر معلومات عن الواردات العامة أو المبيعات فيتم تقديرها، وإذا لم يتسنى ذلك فعلى الأقل يعتبر رأس المال المقدر بمثابة الواردات العامة وتحتسب نسبة (١٥٪) حداً أدنى منه.

٣- نؤكد عدم حسم الأراضي ما لم تكن مسجلة باسم الشركة وإحالة جميع الاعتراضات إلى اللجنة الزكوية.

٤- يجب تزكية المخصص في جميع الأحوال سواءً بقي ضمن المخصص أو تم رده إلى الإيرادات وذلك لأن الزكاة الشرعية تجبى من صافي الأموال المستثمرة. بينما ما يخضع للضريبة هو صافي الربح المحقق خلال العام فقط.

٥- كافة القروض الحكومية تضاف للوعاء الزكوي على الرغم من أن جزء منها يستخدم في تمويل أصول متداولة.

٦- فيما يخص إمكانية تعديل الخسائر المعدلة من قبل المصلحة بالمخصصات منعاً للازدواج الزكوي، فتبين المصلحة بأن تلك هي المعالجة السليمة التي تطبقها المصلحة حيث أن هذه المخصصات والتي تم تعديل الخسائر بها في السنوات السابقة هي خاضعة ضمن الوعاء الزكوي لعام المحاسبة كمخصصات وبالتالي فإن إعادة إخضاعها ضمن الخسائر المعدلة من قبل المصلحة مرة أخرى معناه إخضاع ذات المبلغ مرتين وهذا يخالف الحديث الشريف «لا ثني في الصدقة».

٧- عدم حسم أرباح الاستثمارات من الوعاء الزكوي للشركة المستثمرة إلا في حالة تطابق تاريخ إقفال السنة المالية لكل من الشركة المستثمرة والشركة المستثمر فيها مع ثبوت قيام الشركة المستثمر فيها بتوزيع دفعات تحت حساب الأرباح خلال العام ولا يتم الحسم إلا في حدود ما تم قبضه فعلاً خلال العام من هذه الدفعات.

٨- أحقية المكلف في تدوير المبالغ المسددة بالزيادة من واقع الإقرار تحت حساب زكاة سنوات قادمة.

٩- الشركات التي تقدم حسابات عن فترة قصيرة نتيجة صدور قرار بتصفيتها خلال العام تتم المحاسبة الزكوية لها على أساس وعاء سنة كاملة طالما أن الشركة لا تزال قائمة في تاريخ حولان الحول حتى تقدم حساب ختامي بالتصفية النهائية.

وفي السياق نفسه صدر خطاب مدير عام مصلحة الزكاة والدخل في ١٤٢٣/٩/٢١هـ، الموجه لمدير فرع المصلحة في جدة، الذي جاء به تأكيد على خصم مشروعات تحت التنفيذ من الوعاء الزكوي لشركة أوتاد للاستثمار العقاري حتى لو تحولت نية الشركة إلى البيع مع مراقبة الأصل حتى إذا بيع يستبعد من الأصول الثابتة.

فقرة (٦٣) بتاريخ ١٤١٧/٢/١٤هـ صدر تعميم مصلحة الزكاة والدخل رقم (٣/٣٢/١٥) بشأن طلب بعض مكلفي الزكاة إعادة تحديد رؤوس أموالهم، فقد صدرت بعض الضوابط المتعلقة بإعادة تحديد رؤوس أموال بعض المكلفين ذوي رؤوس الأموال الصغيرة ولأنشطة محددة، والضوابط هي:

١- تقتصر دراسة إعادة تحديد رؤوس أموال المكلفين على صغار المكلفين ذوي النشاط المحدد، وأصحاب المهن الحرة والحرف الصغيرة، والمكلفين الذين تصيب نشاطهم جائحة طبيعية.

٢- تقوم الفروع والماليات بالاستقصاء والدراسة لأحوال المكلف في ضوء البيانات المقدمة منه والبيانات المتوفرة لدى الجهات الأخرى أو أي بيانات متاحة عن المكلف، وترسل نتائج الدراسة مشفوعة بمرئياتهم إلى الإدارة العامة بالمصلحة.

٣- يطالب المكلف الذي يتقدم بطلب إعادة تحديد رأس ماله بتقديم حسابات نظامية تظهر رأس المال الحقيقي المستخدم لأغراض النشاط. أو تقديم بعض البيانات اللازمة لدراسة حالته.

فقرة (٦٤) أصدرت مصلحة الزكاة والدخل التعميم رقم (١/٧٥) بتاريخ ١٤١٧/٥/٢٤هـ لكافة الفاحصين يفيد بعدم مطالبة المزارعين بتقديم خطاب من المؤسسة العامة لصوامع الغلال ومطاحن الدقيق يؤكد خصم الزكاة الشرعية من كميات القمح والشعير الموردة للصوامع في مختلف أنحاء المملكة لكون المؤسسة ملتزمة بخصم الزكاة الشرعية على الحبوب المسلمة لها قبل الصرف للمزارعين بحيث يصرف لهم الصافي بعد خصم الزكاة المستحقة وذلك اعتباراً من موسم ١٤٠٣هـ.

فقرة (٦٥) بتاريخ ١٤١٧/٩/١٦هـ صدر تعميم من مصلحة الزكاة والدخل برقم (١/١٣٠) بشأن محاسبة بعض المكلفين بعد انقضاء المهلة النظامية والإضافية بأسلوب التقدير الجزافي دون النظر للحسابات حتى لو كانت مما يركن إليها لصحتها. حيث أخذت موافقة وزير المالية على اتباع الإجراءات التالية بهذا الشأن:

١- بالنسبة للحسابات التي تقدم بعد انتهاء المهلة النظامية وقبل إجراء الربط على المكلف، تتم دراسة هذه الحسابات والربط عليها ما دامت سليمة.

٢- أما الحســـابات التي تقدم بعد الربط عليهـــا وبعد انقضاء المهلة النظامية فهذه لا تقبل إلا بضوابط ومعايير، منها: وجود أسباب ومبررات تقتنع بها المصلحة ووجود ظروف قاهرة وثابتة بمســـتندات مقبولة ومقنعة للمصلحة، مع عدم وجود تقصير أو تهاون متعمدين من جانب المكلف للتأخير في تقديم الحســـابات للمصلحة بنية التهرب، وأن تكون هذه الحســـابات مستندة إلى دفاتر وسجلات نظامية. وبقناعة المصلحة بســـلامة هذه الأسباب وسلامة الحســـابات المقدمة يمكن عندئذ إجراء الربط بموجبها.

فقــرة (٦٦) أصــدر وزير المالية القرار الوزاري رقم (٢٥٥٥) بالتعميم رقم (٤٠٩٤٣/٣٢) بتاريخ ١٤١٧/١٠/١٩هـ، بشأن إعادة فتح الربط النهائي، وشمل القرار ما يلي:

أولاً: يحق للمصلحة إعادة فتح الربط النهائي في الحالات التالية دون التقيد بمدة محددة:

١- عندما يثبت تهرب المكلف مع دفع كل أو بعض الضريبة أو الزكاة الشرعية.

٢- ظهــور بيانات أو معلومات لم تكن معلومة لدى المصلحة بتاريخ الربط من شـــأنها التأثير على الربط الزكوي أو الضريبي.

٣- وجود أخطاء مادية أو محاسبية في الربط النهائي وتقوم المصلحة بتصحيحها من تلقاء ذاتها أو بناءً عل طلب من المكلف أو نتيجة ملاحظة وردتها من ديوان المراقبة العامة نظراً لأن هذا الإجراء لا يغير من المفهوم الذي تم الربط على أساســـه كما أنه لا يضيف أية عناصر موضوعية جديدة غير واردة في الربط النهائي.

ثانيــاً: يحق للمصلحـــة إعادة فتح الربط النهائي في الحالات التالية خلال خمس ســـنوات من تاريخ حصول المكلف على شهادة نهائية نتيجة لقبول المكلف أو باستنفاده كافة طرق الاعتراض أيهما أبعد:

١- الربط بخلاف المستحق نتيجة خطأ في تطبيق النصوص النظامية أو التعليمات.

٢- وجود أخطاء مادية محاسبية نتيجة عدم إعداد الحسابات الختامية طبقاً للمبادئ والأصول المحاسبية المتعارف عليها.

ثالثــاً: لا يحــق للمصلحة إعادة فتح الربط النهائي فـــي الحالات التي لا تحكمها قواعـــد نظامية معينة أو تعليمات محددة وتمت معالجتهـــا بطريقة أثرت على الوعاء الزكوي أو الضريبي للمكلف بعد أن تناولتها المصلحة بالتحليل والاستفســـار والمناقشة قبل قيامها بإجراء الربط النهائي.

رابعاً: يعتبر تحديد النطاق الزمني لحق المصلحة في إعادة فتح الربط الزكوي وفقاً للضوابط المذكورة أعلاه قيداً لحق المصلحة في الرجوع على المكلف الزكوي فقط، ولا يمس مطلقاً الفرض الشرعي الواجب على المكلف بإخراج الزكاة كاملة والذي لا يسقط عنه بمرور الزمن حتى في الحالات التي لا يحق للمصلحة فيها إعادة فتح الربط الزكوي وعليه فإن الحالات التي يسقط فيها حق المصلحة بالرجوع على المكلف، فإن على المصلحة إخطاره بالمستحقات الزكوية الإضافية.

فقرة (٦٧) بتاريخ ١٤١٧/١١/٢٨هـ أصدرت مصلحة الزكاة والدخل التعميم رقم (٣/١٦٣/١٥) الذي أكد على ضرورة الاهتمام بمحاسبة قصور الأفراح والشقق المفروشة لما لذلك من مردود مادي كبير له أثر في حصيلة الزكاة، وتكون محاسبتها بموجب حسابات نظامية إذا توافرت أو بطريقة التقدير الدقيق والعادل، على أن يكون مبنياً على مستندات وسجلات مراعياً الموقع وعدد الغرف والمواسم، والتي تعتبر مؤثرة في تحديد إيرادات هذه الأنشطة.

فقرة (٦٨) في ١٤١٨/٤/٢٢هـ صدر القرار الوزاري رقم (٩٦١/٣٢) من وزارة المالية والذي شمل بعض الإجراءات المتعلقة بتقديم الاعتراضات الزكوية وقرر الوزير تعديل نص المادة العاشرة من تعليمات جباية زكاة عروض التجارة ليصبح نصها كما يلي: «إذا وجد المكلف بالزكاة أن المبلغ المشعر بأدائه غير مطابق لواقعه يحق له أن يعترض على الإشعار الذي وصله بموجب استدعاء مسبب يرسل بطريق البريد المسجل إلى الجهة التي أشعرته بذلك خلال مدة ستين يوماً اعتباراً من اليوم التالي من تاريخ وصول الإشعار إليه بعد الاعتراض ويجب عليه أداء المبلغ المشعر بأدائه».

واستثناءً من ذلك يحق للجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية أن تنظر في الاعتراض المحال إليها بعد انقضاء المدة النظامية المذكورة متى توافرت لديها الشروط والضوابط التالية:

أ- أن يتقدم المكلف الزكوي إلى اللجنة الزكوية بمبررات مقبولة ومقنعة حالت دون تقديمه الاعتراض ضمن المدة النظامية المحددة.

ب- أن يثبت المكلف الزكوي من الناحية الزكوية والموضوعية المقرونة بالمستندات القاطعة والواضحة التي لا تقبل الاجتهاد أو التأويل أحقيته في الاعتراض موضوعاً على كل أو بعض بنود الربط الزكوي.

ج- أن يكون هذا الاعتراض مقصوراً على آخر ربط زكوي صدر للمكلف بحيث لا

يمتد ذلك إلى الربوط التي سبقته على ألا يكون على المكلف مستحقات زكوية عن سنوات سابقة.

فقـرة (٦٩) صدر قرار وزير المالية رقم (٤٢٦٣/٣) بتاريخ ١٤١٩/٤/٢٣هـ بشـأن كيفية احتسـاب الوعاء الزكوي للفروع المحلية لشركات التأمين الخليجية بحيث يكون على النحو التالي:

أولاً: شركات التأمين الخليجية التي تزاول نشاطها داخل المملكة فقط:

١- الأرباح: تطبق عليها المعادلة التالية:

ربح الشـركة ككل وفقاً لحسـاباتها (×) مجموع الأقسـاط المحليـة (÷) مجموع الأقساط العالمية

ومقارنة نتيجة المعادلة بنتيجة الحسابات العالمية والأخذ بأيهما أكبر.

٢- احتسـاب الزكاة يكون من واقع الميزانية العالمية الموجبة والسالبة بخلاف الربح ثم إضافة الربح في الفقرة السابقة.

ثانياً: شركات التأمين الخليجية التي تزاول نشاطها داخل المملكة وخارجها:

١- الأرباح : تطبق المعادلة في الفقرة (١) من أولاً السابقة.

٢- احتسـاب الزكاة يتم عن طريق احتسـاب حصة الفرع المحلـي من الوعاء الزكوي العالمي بخلاف الأرباح وذلك بنسبة إجمالي الأقساط المحلية إلى الأقساط العالمية مضافاً إليها الأرباح في الفقرة (١).

فقـرة (٧٠) جاء فـي فتوى اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء رقم (٢٠٤٧٦) فـي ١٤١٩/٧/٢٥هـ أنه إذا كان الدين على معسـر أو كان على مليء لكنه مماطل ولا يمكن للدائن اسـتخلاص دينه لأي سـبب من الأسباب فإن الزكاة لا تجب على الدائن حتى يقبض دينه ويستقبل به حولاً، وأما إذا كان المدين مليئاً ويمكن استخلاص الدين منه فالزكاة واجبة على الدائن كلما حال الحول وكان الدين نصاباً بنفسه أو بضمه إلى غيره من النقود ونحوها التي لدى صاحب الدين.

فقـرة (٧١) صدر خطاب من وزير المالية برقم (١٣٥٠٦/٣) في ١٤١٩/١٢/٢٨هـ الموجـه لمدير عام مصلحة الزكاة والدخل بشـأن تعديل كيفيـة معالجة بند المصاريف المدرسية ضريبياً وزكوياً لتكون بالشكل التالي:

١- يقبـل كمصاريف مدرسـية بحدود مبلغ خمسـة آلاف ريال لـكل واحد من أولاد الموظف الواحد في السنة المالية الواحدة بحد أقصى أربعة أولاد.

٢- تستبعد تلك المصاريف من الوعاء بعد تقديم المستندات الثبوتية اللازمة ومنها: عقد عمل الموظف الذي بموجبه التزم المكلف بدفع تلك المصاريف، شهادة من المدرسة تفيد بالتحاق أولاد الموظف بها موضحاً فيها مقدار رسوم التعليم التي تقاضتها، سند الصرف من قبل المكلف، سند القبض من قبل المدرسة.

٣- يطبق هذا الترتيب على المكلفين بالزكاة والمكلفين بالضريبة على حد سواء.

فقرة (٧٢) في ١٤٢٠/٢/٢٤هـ صدر تعميم مصلحة الزكاة والدخل رقم (١/١٣٠٢) الذي يشير إلى السماح بتطبيق أسلوب المقاولة الكاملة على مكلفي الزكاة وعدم إهدار دفاتر وحسابات المكلفين الذين يتبعون طريقة المشاريع الكاملة في تسجيل إيراداتهم طالما لا توجد أسباب جوهرية توجب الإهدار، وعلى مختصين الزكاة تعديل الحسابات بإيرادات وتكاليف العمليات الغير منتهية، مع التأكد من عدم وجود مصروفات مقدمة محملة على الوعاء تؤدي إلى تقليل الوعاء الزكوي أو الضريبي.

فقرة (٧٣) صدرت الفتوى رقم (٢٠٩٧٧) من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء في ١٤٢٤/٣/٩هـ وجاء بها أن الواجب على المسلم سواء كان مديناً أو دائناً أن يزكي ماله إذا بلغ النصاب وحال عليه الحول، سواءً كان هذا المال بيده أو كان ديوناً في ذمم الناس إلا إذا كان الدين على شخص معسر أو مماطل لا يدري هل يحصل عليه أو لا، فإنه يزكيه إذا قبضه وحال عليه الحول بعد قبضه إياه لعام واحد على الصحيح، لأنه قبل قبضه غير متمكن منه.

فقرة (٧٤) في ١٤٢٤/٣/٩هـ صدرت الفتوى رقم (٢٢٦٤٤) من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء، وكانت بها إجابة عن مجموعة من التساؤلات الزكوية وهي:

أولاً: ما يأخذه صاحب المنشأة مقابل راتب أو بدل سكن أو مواصلات مقابل إدارته لمنشأته إذا حازه قبل نهاية الحول فلا يحسب في الوعاء الزكوي للمنشأة شأنه شأن رواتب سائر الموظفين وما يصرف لهم من بدلات ويراعى في تحديد ما يأخذه صاحب المنشأة كراتب له ما يأخذه نظراؤه في المنشآت المماثلة.

ثانياً: ما يصرف من أرباح سنة لاحقة لتسديد ديون الشركة والمؤسسة عن سنة سابقة لا يحسب ضمن الوعاء الزكوي للسنة التي صرف فيها شريطة أن يكون صرفه مستوفياً للإجراءات النظامية المتبعة في هذا الشأن.

ثالثاً: ما تشتريه الشركة من العقارات والسيارات وما في حكمها لغرض استخدامها وليس لغرض الإتجار فيها، لا تجب فيها الزكاة ويستوي في ذلك ما نقلت ملكيته وما لم تنقل إذ لا أثر لذلك في ثبوت الملك.

فقرة (٧٥) بتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ صدرت الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء، وكانت بها إجابة عن مجموعة من التساؤلات الزكوية وهي:

أولاً: تحسب الزكاة في أموال الشركة المساهمة القابضة الأم والشركات التابعة لها كل شركة على حدة لأن لكل شركة شخصية معنوية مستقلة وذمة مالية مستقلة، ويراعى عند حساب الزكاة حسم استثمارات الشركة الأم في رأسمال الشركات التابعة لها حتى لا يزكى المال الواحد في الحول الواحد مرتين.

ثانياً: في زكاة القروض التي تحصل عليها الشركات من صناديق الإقراض الحكومية وفيه حالات:

١- أن يحول الحول على كله أو بعضه قبل إنفاقه، فما حال عليه الحول منه وجبت فيه الزكاة.

٢- أن يستخدم كله أو بعضه في تمويل أصول ثابتة، فلا زكاة فيما استخدم منه في ذلك.

٣- أن يستخدم في تمويل نشاط الشركة الجاري والذي يعتبر من عروض التجارة فتجب فيه الزكاة باعتبار ما آل إليه ويزكى بتقييمه نهاية الحول.

ثالثاً: ما ينطبق على القروض الحكومية ينطبق على القروض التجارية كما في ثانياً.

رابعاً: يتم فرض الزكاة على جميع أموال الشركات التي تساهم فيها الهيئات الحكومية لأن تلك الهيئات ذات شخصية معنوية مستقلة وذات غرض تجاري.

خامساً: إخراج المساهمين في الشركات المساهمة للزكاة لا يخلو من الحالات التالية:

١- أن تكون الشركة تجارية ويكون غرضه اقتناء السهم والاستفادة من أرباحه، وحينئذ يكتفى المساهم بما تأخذه مصلحة الزكاة والدخل ما لم يكن ذلك أقل من الزكاة المفروضة، فإن كان ذلك أقل وجب عليه إخراج المتبقي.

٢- أن تكون الشركة غير تجارية ويكون غرض المساهم اقتناء السهم والاستفادة من أرباحه وليس على هذه الشركة زكاة وإنما كل مساهم يزكي نصيبه في الأرباح إذا بلغ نصاباً بنفسه أو بضمه إلى غيره وحال عليه الحول.

٣- أن يكون غرض المساهم التجارة في الأسهم بيعاً وشراءً، فيجب عليه تقييم الأسهم التي لديه عند تمام الحول على رأس ماله وإخراج زكاتها بشرط أن تكون المساهمة في شركة تتعامل بالمباح.

سادساً: هناك فرق في الزكاة بين من يقوم بالمضاربة بالأسهم ومن يقتنيها للحصول على أرباحها، فمن يضارب في الأسهم بيعاً وشراءً تجب عليه الزكاة فيها باعتبارها عروض تجارة، أما من يقتنيها للحصول على أرباحها ابتداءً وإذا طلب منه بسعر مناسب باعها، فليس عليه زكاة لأنه لم يجعلها عروض تجارة بل غلب على فعله أنها للقنية، لكن إن غلب على فعله اعتبارها عروض تجارة يتربص بها ارتفاع الأسعار فإنه تجب عليه زكاتها.

سابعاً: إذا تأخر المساهم عن استلام أرباحه في الشركة بعد الإعلان عنها فإن زكاتها تلزمه ولا تلزم الشركة إذا حال عليها الحول بعد التمكن من استلامها.

وفي الشأن نفسه صدر الخطاب رقم (١١٠٠٣/١) في ١٤٢٧/١٢/٢٠هـ بموافقة وزير المالية على قرار اللجنة الاستئنافية رقم (٧٠٨) لعام ١٤٢٧هـ. والذي جاء به أن القوائم المالية الموحدة عبارة عن وسيلة من وسائل الإيضاح ولا يمكن الاعتداد بنتائجها كأساس لاحتساب الزكاة وأن القوائم المالية للشركة الأم هي الأساس الذي يمكن استخدامه لاحتساب الوعاء الزكوي. ويؤكد ذلك أنه لا يمكن ربط رصيد أي بند أو عنصر في القوائم الموحدة بسجلات محددة، وفي المقابل يمكن ربط رصيد أي بند أو عنصر في القوائم المالية للشركة الأم بالأستاذ العام.

فقرة (٧٦) أصدرت مصلحة الزكاة والدخل التعميم رقم (٣٠٠٤/١٥) في ١٤٢٤/٦/٢٩هـ، بخصوص المكلفين من المستوردين الذين يحاسبون تقديرياً وجاء في التعميم ما يلي:

أولاً: الأصل في محاسبة المكلفين أن تكون وفقاً لحسابات نظامية مصادق عليها من محاسب قانوني.

ثانياً: بالنسبة للمكلفين من فئة المستوردين الذين لا يلزمهم النظام بمسك وتقديم حسابات نظامية، وتتم محاسبتهم وفقاً للأسلوب التقديري فتتم محاسبتهم وفقاً لإقراراتهم أو حسب التالي أيهما أكبر:

١- المكلفون من المستوردين الذين تم إنهاء مواقفهم مع المصلحة تعتبر مواقفهم منتهية عن تلك الأعوام.

٢- المكلفون من المستورين الذين لم يتم إنهاء مواقفهم مع المصلحة حتى ١٤١٢/١٢/٣٠هـ يطبق عليهم التعميم رقم (١/٣٥) في ١٤١٣/٣/٢هـ. ويتم إعادة تقدير رؤوس

أموالهم اعتباراً من محاسبتهم عن العام ١٤٢٣هـ بمتوسط استيرادات الأعوام (من ١٤١٨ إلى ١٤٢٢). وتطبق عليهم ما في الفقرة (٣).

٣- المكلفون الذين بدؤوا بالاستيراد اعتباراً من عام ١٤١٣هـ أو بعده ولم يتم إنهاء مواقفهم يحاسبون حسب الإقرارات التي يقدمونها أو على النحو التالي أيهما أكبر:

أ- السنة الأولى:

- يقسم الاستيراد على (٨) لاستخراج رأس المال.
- يضاف له ربح الاستيراد (حسب الفئات المحددة لكل نوع) من واقع استيراداته.
- يمثل رأس المال المستخرج (+) ربح الاستيراد الوعاء الخاضع للزكاة.

ب- السنة الثانية:

- تضاف استيراداتها للسنة الأولى ويقسم على (٢) لاستخراج متوسط الاستيراد.
- يقسم المتوسط على (٨) لاستخراج رأس المال لسنة المحاسبة.
- يضاف له ربح الاستيراد للعام للوصول إلى وعاء الزكاة.

ج- السنة الثالثة:

- يقسم استيراد السنوات الثلاث على (٣) لاستخراج متوسط استيراد المكلف للسنوات الثلاث.
- يقسم هذا المتوسط على (٨) لاستخراج رأس المال.
- يضاف له ربح الاستيراد للعام للوصول إلى وعاء الزكاة.

د- في السنة الرابعة والخامسة:

يستمر تطبيق نفس الطريقة على السنة الرابعة والسنة الخامسة للوصول إلى متوسط استيراد أربع أو خمس سنوات يستخرج رأس المال بموجبها، ويضاف له ربح الاستيراد للعام للوصول إلى وعاء الزكاة لذلك العام.

٤- يتم الأخذ بالمتوسط المتحرك عند استخراج رأس المال بعد السنوات الخمس باستبعاد استيرادات السنة الأولى وإضافة استيرادات سنة المحاسبة، وهكذا

الاســـتمرار باستبعاد سنة وإضافة ســـنة أخرى جديدة (سنة المحاسبة)، وفي حالة عدم الحصول على بيانات اســـتيراد العام يؤخذ بإقرار المكلف ثم تعاد التسوية بعد ذلك إذا أظهرت بيانات الاستيراد أنها تزيد عما أقر به المكلف.

٥- يؤخذ في الاعتبار النقاط التالية:

- تطبق هذه التعليمات على الأفراد والمؤسسات الفردية وشركات الأشخاص ممن يقومون بالاستيراد.
- السنوات التي ليس بها استيراد يعتبر الاستيراد صفر عن تلك السنة وتؤخذ في الاعتبار عند تحديد المتوسط لاستخراج رأس المال.
- يطلـــب من المكلف تقديم إقرار بمشـــترياته الداخلية، وفي حالـــة التوصل إليها تضاف لاســـتيراداته لسنة المحاســـبة عند تحديد رأس المال، مع إضافة الأرباح الناتجة عنها بنسبة (١٥٪) للوعاء الزكوي.
- في حالة الاستيراد العارض لمرة واحدة، تتم المحاسبة عن أرباحه فقط.
- في حالة الاســـتيراد مقابل عمولة تتم المحاســـبة عن هـــذه العمولة بالكامل، مع محاسبة صاحب البضاعة الأصلي (المستورد له) عن هذه الاستيرادات.
- لا يعتبر مســـتورداً من يقوم باستيراد مواد خام بغرض استخدامها في صناعته، ولا يحاسب بموجب أحكام هذا التعميم.
- المكلفـــون ممن لديهم عقود توريد مع الدولة يراعى محاســـبتهم عن أرباح عقود التوريد أو أرباح الاستيراد فقط أيهما أكبر، ورؤوس أموالهم لسنة المحاسبة.

فقرة (٧٧) في ١٤٢٦/٥/١٤هـ صدر تعميم من مدير عام مصلحة الزكاة والدخل رقم (٩/٢٥٧٤) وجاء به أن النظام الضريبي قد جاء بأحكام وإجراءات جديدة تختلف في بعضها عن تلك التي كانت مطبقة في النظام السابق. ولوجود ارتباط بين مكلفي الزكاة الشـــرعية ومكلفي الضريبة فيما يخص الشركات المختلطة المكونة من رأسمال سعودي وغير سعودي مشـــترك حيث يتم في هذه الحالة تقديم إقرار زكوي وضريبي موحد في موعد محدد، ولأهمية توحيد الإجراءات لكافة مكلفي المصلحة ســـواءً كانوا خاضعين للزكاة أم للضريبة، فقد عرضت المصلحة ذلك على معالي وزير المالية وطالبت بأن يتم تطبيق بعض الأحكام الإجرائية والقواعد المحاسبية الواردة بالنظام الضريبي الحالي على مكلفي الزكاة الشرعية توحيداً للمعاملة حيث وافق على ذلك.

وعليـــه نأمل مراعاة تطبيق الأحكام الإجرائية والقواعد المحاســـبية الآتية الواردة

فـي النظام الضريبي الجديد على مكلفي الزكاة الشـرعية بالنسـبة للإقرارات التي سـتقدم عن السـنوات المالية المنتهية في ١٤٢٦/٦/٢٥هـ الموافـق ٢٠٠٥/٧/٣١م وما بعدها وهي:

١- طريقة الاستهلاك الواردة في المادة السابعة عشرة من النظام.

٢- قواعد المحاسـبة الواردة في المواد الثانية والعشرين وحتى السابعة والعشرين من النظام.

٣- إجـراءات تقديم الإقرارات الواردة في الفقرات (أ، ب، د) من المادة السـتين من النظام.

٤- أحقية المصلحة في المعلومات الواردة في المادة الحادية والستين من النظام.

فقـرة (٧٨) صـدر الخطاب رقم (٢/٣٠٧٧) فـي ١٤٢٦/١١/٨هـ من المفتي العام في المملكة العربية السعودية ورئيس هيئة كبار العلماء وإدارة البحوث العلمية والإفتاء الموجه لوزير الماليـة، وقد تضمن الخطاب ما جاء في عدد من الفتاوى للجنة الدائمة للبحوث العلمية. وقد بين عن سـؤال بعض الشركات عن سبب احتساب الديون التي على الشـركة ضمن الوعاء الزكوي، بأن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكويـة ولم يرد دليل صحيح بخصم الديون من ذلـك، ولا يترتب عليه وجوب الزكاة مرتـين في مـالٍ واحد، لأن الدائن يزكي المال الذي يملكه وهـو في ذمة المدين، بينما المدين يزكي مالاً آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي بذمته.

وحـول هذه النقطـة خلاف بين من يرى بإضافة الديـون للوعاء الزكوي ومن يرى خلاف ذلك، ومنها أن الشيخ محمد بن إبراهيم رحمه الله أصدر فتوى برقم (١/٢٣٠٥) وبتاريخ ١٣٨٥/٨/٢٣هـ، أفتى فيها بجواز حسـم الديـون التي على المكلف من أمواله الزكويـة وتزكية الباقي، أمـا الديون التي للمكلف ففرق بـين الدين الذي على مليء، فتجب فيه الزكاة، والديون المشـكوك فيها لأي سبب فلا زكاة فيها حتى تقبض وتزكى لعام واحد.

كذلك أصدرت اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء في المملكة العربية السعودية الفتوى رقم (٢٤٥٣١) بتاريخ ١٤٣٠/٨/١٩هـ، والتي جاءت بها النقاط التالية:

١- لا تجب الزكاة على البنوك في الحسـابات الجارية التي لديها، وإنما تجب زكاتها على مالكي هذه الحسابات إذا توافرت فيها شروط الزكاة.

٢- تجب زكاة الديون المؤجلة المرجوة التي على مدين مليء غير مماطل.

٣- إذا مات مالك الشركة أو أحد الشركاء فيها واستمر نشاط الشركة فإنه لا ينقطع الحول بذلك، لأن الزكاة متعلقة بالشـــركة ولها شخصية اعتبارية مستقلة عن ذمم الشركاء.

٤- إذا استفادت المنشأة مالاً أثناء الحولِ ليس ربحاً كأن يكون هبة أو إعانة من الدولة ونحو ذلك، فهذه الأموال ليست ربحاً لمال الشركة ولم يمض عليها حول كامل فإنه لا يضاف إلى الموجودات الزكوية للمنشـــأة عند حلول الحول، بل يستأنف به وحده حول جديد.

والثنـــي فـــي الزكاة منهي عنه لحديث الرســـول صلى الله عليه وســـلم «لا ثني في الصدقة»، وقد ذكر بعض الفقهاء في علة ســـقوط الزكاة عن المدين بسبب الدين، هي ضعف ملك المدين لتسلط الدائن عليه، فالمال الذي بيد المدين ليس له ويده ليست يد ملـــك بل يد تصرف وانتفاع. وعلله بعض الفقهاء بأن صاحب الدين تلزمه الزكاة، فلو أوجبنـــا الزكاة على المدين أيضاً كان فيه تثنية الزكاة في المال الواحد وهو ما نهى عنه الحديث.[٦]

فقـــرة (٧٩) صدر خطاب جوابي رقم (٢١٥/١) في ١٤٢٨/١/٥هـ من وزير المالية إلـــى رئيس لجنـــة الاعتراض الابتدائيـــة الزكوية الضريبية، أنه في حـــال تعذر إبلاغ المكلفين بمواعيد جلســـات اللجان الابتدائية والاستئنافية وبقرارات هذه اللجان فإنه يتم إبلاغهم عن طريق النشر في الجريدة الرسمية (أم القرى).

فقرة (٨٠) في ١٤٢٨/٤/٢٨هـ صدر قرار وزير المالية رقم (١٠٠٥) حول المعالجة الزكوية للاســـتثمارات التي تظهرها القوائـــم المالية للمكلفين الخاضعين للزكاة والذي جاء به ما يلي:

أولاً: يجب على الشـــركة القابضة وشـــركاتها التابعة المملوكـــة لها بالكامل تقديم حسابات موحدة تشمل الشركة القابضة والشركات التابعة لها سواءً كانت تلك الشركات التابعة مســـجلة داخل المملكة أم خارجها، وتتم محاسبتها على أساس ما تظهره نتيجة هذه الحسابات بوعاء زكوي واحد.

ثانياً: يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف الاستثمارات في منشآت خارج المملكة - مشاركة مع آخرين - بشرط أن يقدم المكلف للمصلحة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاســـتثمار وذلك من أجل احتســـاب الزكاة المســـتحقة في هذه

الاستثمارات وتوريدها للمصلحة، أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة عنها في بلد الاستثمار، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي للشركة السعودية المستثمرة تجنباً لثني الزكاة في هذه الاستثمارات، فإن لم يقدم المكلف ما أشير إليه أعلاه فلا تحسم تلك الاستثمارات من وعائه الزكوي.

ثالثاً: لا يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف أي استثمار - داخلي أو خارجي - في معاملات آجلة أو في صكوك تمثل ديوناً أو في سندات بغض النظر عن المصدر لها، ومهما كانت مدة ذلك الاستثمار.

رابعاً: يطبق ذلك من تاريخه على السنوات التي لم يتم الربط عليها وعلى حالات الاعتراض لدى المصلحة والحالات المنظورة أمام اللجان الابتدائية والاستئنافية فيما عدا سندات التنمية الحكومية الطويلة الأجل فيسري بشأنها ما تقرر في البند (ثالثاً) أعلاه على السندات الجديدة التي تصدر بعد تاريخه، ويُلغي هذا القرار كل ما يتعارض معه من قرارات أو تعاميم أو تعليمات.

الخاضعون لنظام جباية الزكاة في المملكة:

من خلال استعراض النظام وما صدر بعده من قرارات وتعاميم تنظم زكاة عروض التجارة في المملكة العربية السعودية يتضح أن الخاضعون لنظام جباية الزكاة هم:

١- الأفراد الذين يتمتعون بالرعوية السعودية أو برعوية إحدى دول مجلس التعاون الخليجي ممن يمارسون أنشطتهم داخل المملكة العربية السعودية في عروض التجارة. مع التأكيد على توافر شروط الإقامة وإلا فرضت عليهم الضريبة وتتمثل هذه الشروط في الآتي:

أ- أن يكون له مسكن دائم في المملكة، وأن يقيم في المملكة لمدة لا تقل في مجموعها عن (٣٠) يوماً في سنة المحاسبة متصلة أو متفرقة. أو

ب- أن يقيم في المملكة لمدة لا تقل عن (١٨٣) يوماً في سنة المحاسبة متصلة أو متفرقة حتى لو لم يكن له مسكن دائم فيها.

٢- الشركات السعودية بكافة أنواعها عن حصص الشركاء السعوديين أو مواطني دول مجلس التعاون الخليجي، وكذلك عن حصصهم في الشركات المسجلة في إحدى دول مجلس التعاون الخليجي وتمارس نشاطها داخل المملكة العربية السعودية. بشرط أن تتوافر فيها شروط الإقامة وإلا فرضت عليها الضريبة والشروط هي:

أ- أن تكون منشأة وفقاً لنظام الشركات السعودي.. أو

ب- أن تقع إدارتها الرئيسة في المملكة.

مع التأكيد بأن الشخص المقيم أو غير مقيم الطبيعي أو الاعتباري السعودي أو غير السعودي الذين يعملون في مجال الزيت والمواد الهيدروكربونية والغاز الطبيعي تفرض عليهم الضريبة، وفق ما جاء بالنظام الضريبي السعودي ولائحته التنفيذية.

بنود الوعاء الزكوي:

الوعاء الزكوي لا شك أنه يختلف بشكل كبير عن الوعاء الضريبي، فهو يشمل العديد من عناصر قائمة المركز المالي، إضافة إلى صافي الربح. ويخصم من ذلك العناصر التي لا تدخل ضمن الوعاء الزكوي، مثل صافي الأصول الثابتة وبعض الاستثمارات والبنود التي لا تجب فيها الزكاة من الناحية الشرعية وسوف نستعرض ذلك بالتفصيل في الفصل الخامس.

المصاريف الجائزة وغير الجائزة الحسم:

المصاريف الجائز حسمها هي جميع المصاريف الضرورية اللازمة التي أنفقها المكلف خلال السنة المالية والتي ساهمت في تحقيق الإيراد الخاضع للزكاة ومنها على سبيل المثال الأجور والرواتب وما في حكمها والاستهلاك والمصاريف المدرسية والديون المعدومة والعديد من المصروفات، ولكنها لا تقبل إلا بشروط كما في النظام الضريبي، كذلك هناك مجموعة من المصاريف غير جائزة الحسم مثل العديد من الاحتياطيات والمخصصات والمصروفات التي لا تتعلق بأعمال المنشأة أو الشركة. وجميع المصروفات التي لا تنطبق عليها شروط القبول، وسوف نستعرض ذلك بالتفصيل في الفصل الخامس.

رؤية حول التنظيم الزكوي المنتظر:(٧)

منذ صدور المرسوم الملكي رقم (١٧/٢/٢٨/٨٦٣٤) في عهد الملك عبدالعزيز في ٢٩ جمادى الثانية ١٣٧٠هـ (٧/٤/١٩٥١م) بنظام الزكاة جرت بعض التعديلات على النظام إلا أنه لم يتم إعادة إصدار لنظام جديد للزكاة، معتمدين في ذلك على ما يصدر من فتاوى وقرارات وزارية من وزير المالية وتعاميم من مصلحة الزكاة والدخل تنظم إجراءات جباية الزكاة إلا أنه في الوقت الحاضر هناك مشروع مطروح على السلطة التشريعية بنظام جديد للزكاة لم يعتمد بعد، وهو في طور المناقشة والتعديل

بين عدد من الجهات ذات العلاقة بإصدار الأنظمة في المملكة. وفي هذا الجزء سوف نحـــاول وضع القارئ الكريم في رؤيـــة واضحة حول هذا التنظيم المنتظر من خلال ما اســـتطعنا الحصول عليه من معلومات حوله مســـتعرضين أهم العناصر التي يحتويها هذا النظام.

أولاً: شرح التنظيم المصطلحات المستخدمة في مواده ومن ضمنها التحديد الدقيق للنشاط التجاري وتحديده لعروض التجارة، عروض القنية، النصاب، الحول، المستورد، الإقرار، الفحص والربط.

ثانياً: تطرق التنظيم لأحكام أساســـية من ضمنها أن الزكاة هي الركن الثالث من أركان الإسلام وحدد ما تختص مصلحة الزكاة والدخل بجبايته وأنه بهذه الجباية تبرأ ذمتـــه المكلف من الزكاة فيما عدا المســـتحقات الزكوية الأخـــرى. وأن الزكاة تودع في حسابات خاصة بالزكاة للصرف منها على مستحقي الزكاة.

ثالثاً: تم تحديد الأنشـــطة الخاضعة للـــزكاة والتي تقع ضمن اختصاص مصلحة الزكاة والدخل وهي:

١- النشاط التجاري بجميع صوره بما في ذلك المتاجرة بالسلع، والعقارات، والخدمات، وكذلك أي مساهمات تجارية سواءً كانت عقارية أو غيرها.

٢- النشـــاط الاســـتثماري بجميع صوره بما في ذلك الاســـتثمار في السلع والعقارات والخدمات، والاستثمار في الأوراق المالية سواءً أكانت طويلة الأجل أو قصيرة الأجل، وسواءً كانت مصدرة من القطاع الخاص أم من الحكومة محلية أم خارجية.

٣- النشاط الصناعي بجميع صوره، ومن ذلك المصانع، والمعامل، والورش.

٤- النشاط الخدمي بجميع صوره، ومن ذلك الخدمات المالية، والمهن الحرة والحرف، وأعمال التأجير والاستئجار، والسمسرة والوكالات.

٥- الأنشطة المالية بجميع صورها ومنها الأنشطة المصرفية وأنشطة التأمين وأنشطة التمويل.

رابعاً: حدد التنظيم الأشخاص الخاضعون لجباية الزكاة وهم:

١- الأشخاص الطبيعيون السعوديون المقيمون في المملكة ومن يعامل معاملتهم.

٢- المنشآت السعودية المقيمة في المملكة عن حصص الأشخاص السعوديين ومن يعامل معاملتها.

٣- المنشآت السعودية المقيمة في المملكة عن حصص الهيئات والمؤسسات الحكومية السعودية ومن يعامل معاملتها.

٤- حصص الأشخاص السعوديين المقيمين في المملكة ومن يعامل معاملتهم في شركاتهم التابعة المسجلة خارج المملكة.

٥- المنشآت السعودية ذات الشخصية الاعتبارية والغرض التجاري المملوكة بالكامل للدولة أو المؤسسات العامة أو لهما معاً يجبى منها ما يعادل الزكاة ويصرف في مصارفها وتسري عليها جميع أحكام هذا التنظيم.

خامساً: شرح التنظيم مفهوم الإقامة وهو متوافق تماماً مع ما جاء في النظام الضريبي السعودي.

سادساً: نص التنظيم على تكوين لجنة شرعية استشارية غير متفرغة بالمصلحة بقرار من وزير المالية يتألف أعضاؤها من ثلاثة من المختصين ويكون من مهامها دراسة القضايا الزكوية التي تعرض عليها من المصلحة وإبداء الرأي الشرعي حيالها، ولها الحق بالاستعانة ببعض المختصين في الأمور المالية والمحاسبية والاقتصادية.

سابعاً: فصل التنظيم وحدد بدقة الوعاء الزكوي وجاء به أن المكلفين الذين يمسكون دفاتر نظامية يكون وعائهم الزكوي من الآتي:

١- رأس المال الذي حال عليه الحول، وكذا الزيادة فيه التي حال عليها الحول إذا كان مصدر هذه الزيادة أحد عناصر حقوق الملكية أو كانت تمويلاً لما يعد للقنية.

٢- الحساب الجاري الدائن للمالك أو الشريك الذي حال عليه الحول، وكذا الزيادة في الحساب الجاري إذا كان مصدره حقوق الملكية، أو كانت تمويلاً لما يعد للقنية.

٣- قروض الملاك أو الشركاء للمنشأة، وتعامل كمعاملة رأس المال.

٤- الإيرادات المقدمة التي حال عليها الحول.

٥- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها التي في ذمة المكلف تعامل وفق التالي:

- ما بقي منها نقداً وحال عليه الحول.
- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية.
- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليه الحول.

٦- الإعانة الحكومية وغير الحكومية بعد قبضها.

٧- الهبة والإرث وما في حكمها التي حال عليها الحول.

٨- الاحتياطيات المرحلة من سنوات سابقة (رصيد أول العام).

٩- الأرباح المرحلة من سنوات سابقة.

١٠- المخصصات أول العام بعد حسم المستخدم منها خلال العام.

١١- صافي ربح العام المعدل لأغراض الزكاة.

١٢- الأرباح تحت التوزيع، ويستثنى من ذلك الأرباح المعلن عن توزيعها ولم يتقدم أصحابها لتسلمها بشرط أن تكون مودعة في حساب خاص لا يسمح للشركة بالتصرف فيه.

١٣- مساهمة الشركاء أو الملاك في تغطية الخسائر المرحلة متى حال عليها الحول.

١٤- أي عنصر من عناصر المطلوبات موّل أصلاً من أصول القنية.

ويحسم من ذلك الآتي:

١- الأصول الثابتة وتشمل صافي الأصول الثابتة (عروض القنية) وأي دفعات أخرى لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف.

٢- إنشاءات المكلف الرأسمالية تحت التنفيذ والتي تنشأ بهدف استخدامها في النشاط وليس لغرض بيعها.

٣- الاستثمارات في منشآت داخل المملكة مشاركة مع الآخرين بشرط أن تكون هذه الاستثمارات تخضع للزكاة بموجب هذا التنظيم. كما تحسم الاستثمارات في منشآت خارج المملكة مشاركة مع آخرين بشرط أن يقدم المكلف لمصلحة الزكاة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار ومصادق عليها من الجهات الرسمية. وفي كل الأحوال إذا كانت الاستثمارات داخلية أو خارجية في أوراق مالية أو عملات أو ودائع أو معاملات آجلة فلا تحسم من الوعاء سواءً أكانت قصيرة الأجل أو طويلة الأجل.

٤- الحساب الجاري المدين للمالك أو الشريك الخاضع للزكاة بما لا يتجاوز نصيبه في الأرباح المرحلة.

٥- الحساب الجاري المدين الناشئ خلال فترة التصفية.

٦- صافي مصاريف التأسيس وما قبل التشغيل وما في حكمها من المصاريف الرأسمالية، مثل الحملات الإعلانية.

٧- صافي خسارة العام المعدلة لأغراض الزكاة.

٨- صافي الخسارة المرحلة المعدلة بعد زيادتها بالمخصصات المكونة من سنوات سابقة والمضافة للوعاء.

ثامناً: تم تحديد أن الزكاة تحسب بناءً على الحول القمري ومقدارها ٢,٥٪ وإذا كان المكلف يعد بياناته المالية بناءً على السنة الشمسية، فيراعى فارق الأيام بين السنتين بإضافة نسبة ٠,٠٧٧٪ على مقدار الزكاة فيكون مقدار الزكاة ٢,٥٧٧٪.

تاسعاً: تم وضع ضوابط لحسم المصروفات ويشترط لقبولها أن تكون نفقة حقيقة مع عدم قبول المصاريف المحتملة كالمخصصات والاحتياطيات مع استثناء احتياطي الأقساط غير المكتسبة واحتياطي الأخطار القائمة في شركات التأمين أو إعادة التأمين مع شروط لقبولها، ويتفق ذلك مع ما جاء في نظام الضريبة، كما اشترط التنظيم أن تكون المصروفات مؤيدة بمستندات ثبوتية لقبولها ومرتبطة بتحقيق دخل النشاط وألا تكون ذات طبيعة رأسمالية.

عاشراً: وضع التنظيم شروط وقواعد وتفاصيل حسم الاستهلاك محدداً الحدود القصوى لنسب الاستهلاك وكانت متوافقة مع ما جاء بالنظام الضريبي السعودي في شكل مجموعات، وأوضح التنظيم أن فروقات الاستهلاك غير المقبولة من المصلحة يتم إعادتها إلى قيمة المجموعة لغرض الحسم من الوعاء الزكوي.

حادي عشر: تطرق التنظيم لبعض الجوانب المهمة المتعلقة بالوضع التنظيمي والنظامي للشركات والشركاء، فذكر أنه عند وفاة المالك أو أحد الشركاء في المنشأة خلال العام ودخول آخرين فإنه لا ينقطع الحول وتجبى الزكاة بتمام الحول. وينطبق ذلك عند تغير كيانات الشركات.

ثاني عشر: حدد التنظيم أن الوعاء الزكوي يجب ألا يقل عن الربح المعدل لأغراض جباية الزكاة، وهذا هو المعمول به في الوقت الراهن.

ثالث عشر: وضح التنظيم كيفية احتساب وعاء الزكاة بالشكل التقديري منظمة ما جاء في القرارات الوزارية وتعاميم مصلحة الزكاة والدخل في هذا الشأن من تقدير لرأس المال ومن ثم تحديد الأرباح التقديرية، وهي نسب متوافقة مع ما جاء بالنظام الضريبي السعودي، مع الأخذ بأي معلومات أو بيانات قد تساعد في الوصول إلى التقدير العادل لوضع المكلف، مع الأخذ في الاعتبار حالات المثل.

رابع عشـر: بين التنظيم كيفية التعامل مع ومحاسـبة المستوردون زكوياً متضمناً ما تم التطـرق له في آخر التعاميم التي ذكرناها سـابقاً حـول كيفية تحديد رأس مالهم وأرباحهـم ومن ثم وعائهم الزكوي. كما أوضـح التنظيم كيفية تحديد الوعاء الزكوي للمصانع مـع الأخذ في الاعتبار التمويل التي تحصل عليـه هذه المصانع، مع تحديد لكيفية تحديـد أرباحها وهو ما أوضحته القرارات الوزاريـة والتعاميم المنظمة لذلك والتي أوضحناها فيما سـبق. كذلك شرح التنظيم كيفية محاسبة الفنادق والوحدات السـكنية المفروشة الذين لا يملكون دفاتر وسجلات نظامية. وكان للمنشآت الزراعية نصيب في بيان كيفية محاسبتها زكوياً في هذا التنظيم.

خامس عشر: التنظيم أكد على تطبيق ما جاء في الفتاوى الشرعية حول محاسبة الشركة القابضة والشركات التابعة لها، وأن عليها تقديم إقراراتها الزكوية المستقلة كل على حده، باعتبار لكل منها شخصية اعتبارية مستقلة.

سادس عشر: أكد هذا التنظيم على إعفاء الجمعيات والهيئات والمؤسسات الخيرية غير الهادفة للربح من الزكاة بما في ذلك حصتها في المنشـآت الأخرى مع اشـتراط توافـر ضوابط في هذه الجمعيات، منها أن تكون هذه الأموال عامة ومحصوراً عملها فـي أعمال الخير أو المجـالات العلمية أو تنمية المجتمع وألا تكون ذات غرض تجاري، وتكـون هـذه المنظمات مرخصة من الجهـات المختصة ومحدده أغراضها، وتمسـك حسابات نظامية مدققة من محاسب قانوني، ومسجلة لدى مصلحة الزكاة والدخل.

سابع عشر: أوضح التنظيم أن الحول الأول للنشاط باستثناء شركات الأموال يبدأ مـن تاريخ السـجل التجاري أو تاريخ الترخيص أما شـركات الأموال فيبدأ من تاريخ إيداع رأس المال.

ثامن عشر: شدد التنظيم أن على المكلفين مسك الدفاتر المنصوص عليها في نظام الدفاتر التجارية باللغة العربية مع المستندات المؤيدة لجميع عملياتها المالية، وأنه يمكن للمكلف مسـك حساباته بالحاسب الآلي بضوابط محددة هي ذاتها الضوابط المحددة في القرارات الوزارية والتعاميم المصدرة من مصلحة الزكاة والدخل والتي نوقشت في هذا الفصل.

تاسـع عشـر: بين التنظيم أن على المكلفين التسجيل لدى المصلحة قبل نهاية سنته المالية الأولى مع فرض غرامات على عدم التسجيل خلال الفترة المحددة بمقدار ١٠٠ ريال على الشـخص الطبيعي، و١٠,٠٠٠ ريال على شـركة الأمـوال وما في حكمها،

و ٥,٠٠٠ ريـــال على الكيانات القانونية الأخرى. وأما الشـــركات المختلطة (الخاضعة للضريبة والزكاة) فيكتفى بغرامات التسجيل الواردة في النظام الضريبي.

عشـرون: أعطـــى التنظيم كما النظام الضريبي مصلحـــة الزكاة والدخل صلاحية إعداد نماذج الإقرارات الزكوية، وشدد على استخدام تلك النماذج من قبل المكلفين مع إشـــهاد محاســـب قانوني مرخص على صحة هذا الإقرار متى ما بلغ رأس مال المكلف المســـجل لدى المصلحة خمسمائة ألف ريال فأكثر أو إجمالي إيراداته السنوية مليوني ريال فأكثر. وفي حال التأخر عن تقديم هذه الإقرارات تفرض غرامة تتدرج من ١٠٠ ريال إلى ٢٥,٠٠٠ ريال. وأما الشركات المختلطة (الخاضعة للضريبة والزكاة) فيكتفى بالغرامات الواردة في النظام الضريبي.

الحـادي والعشـرون: فرض التنظيم غرامة على المكلف الذي يقدم إقراره بشـــكل مغايـــر لحقيقة مركزه المالي أو إذا أعطى بيانات غير صحيحة بقصد التهرب من دفع الـــزكاة، وتبلغ الغرامة (٥٠٪) من الزكاة الواجبة عليه، ويشـــترك أي شـــخص بما في ذلك المحاســـبون القانونيون بالتضامن في تحمل هذه الغرامة إذا ثبت مشـــاركتهم أو مساعدهم للمكلف في التهرب من دفع الزكاة.

الثانـي والعشـرون: بعد ذلك تطرق التنظيـــم لإجراءات الفحص والربط والاعتراض والاســـتئناف وهي متوافقة مع ما جاء في النظام الضريبي والقرارات الوزارية والتعاميم المصدرة من مصلحة الزكاة والدخل. كما تطرق التنظيم إلى كيفية تشكيل لجان الاعتراض الابتدائية ولجان الاستئناف واختصاصاتها، وهي مماثلة لما جاء في النظام الضريبي.

الثالث والعشـرون: أجاز التنظيم للمكلف تقســـيط الـــزكاة وفق ضوابط هي ذاتها الموجودة في النظام الضريبي وهي ما جاء في القرارات والتعاميم الســـابق مناقشتها في هذا الفصل.

الرابـع والعشـرون: بين النظام إجراءات رد المبالغ الزائدة وهي نفســـها ما ســـبق وبينـــاه في هذا الفصل، فتعد المبالغ المســـددة بالزيادة تعجيلاً من المكلف لزكاة لاحقة ما لم يطالب المكلف باســـترداده خلال خمس سنوات من تاريخ دفعه للمبلغ، ولا ينظر للمطالبات برد الفائض في حالة وجود اعتراضات قائمة للمكلف.

الخامـس والعشـرون: ضـــم التنظيم مجموعة مـــن الإجـــراءات المتعلقة بالحجز والتحصيل الإلزامي لمستحقات الدولة وهي نفسها الإجراءات الواردة بالنظام الضريبي السعودي.

السادس والعشرون: بيَّن التنظيم، مثله مثل نظام الضريبي، أنه من حق مصلحة الزكاة والدخل الحصول على كافة المعلومات التي تمكنها من أداء عملها، وأن على الجميع من أشخاص وشركات وجهات حكومية أن تزود المصلحة بالمعلومات اللازمة التي تحتاجها المصلحة لجباية الزكاة. وشدد على المسئولية الكاملة للجميع في عدم تمكين مصلحة الزكاة والدخل من أداء عملها.

فهرس تعليمات وإجراءات جباية الزكاة (١)

الفقرة	العناصر المعالجة زكوياً
١	النظام الزكوي.
٢	اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة.
٣	استيفاء ثُمن العشر بدلاً من ربع العشر لبيت المال.
٤	تستوفى الزكاة كاملة وفقاً لأحكام الشريعة الإسلامية من كافة السعوديين.
٥	معاملة البحرينيين والكويتيين والقطريين معاملة السعوديين.
٦	تفويض وزير المالية بحجز ما يرد للتجار المخالفين جمركياً أو ضريبياً.
٧	جباية الزكاة كاملة من جميع الشركات المساهمة والأفراد الخاضعين للزكاة.
٨	إجبار الشركات والمقاولين على الحصول على شهادة من مصلحة الزكاة والدخل تثبت تسديد للزكاة.
٩	القواعد التي يجب الالتزام بها لتمكين المصلحة من تحصيل الضرائب والزكاة.
١٠	كيفية معالجة الزيادة في رأس المال خلال السنة واحتياطي الديون المشكوك في تحصيلها.
١١	كيفية تحديد وعاء الزكاة: للمكلفين الذين لديهم حسابات منتظمة، والمكلفين اللذين ليس لديهم حسابات منتظمة.
١٢	الموافقة على تطبيق القواعد العامة وجداول نسب الاستهلاك على الأصول الثابتة في المنشآت التجارية والصناعية.
١٣	تفويض وزير المالية بتقسيط الزكاة أو الضرائب أو الغرامات وإلغاء التقسيط. وتفويض وزير المالية لمدير مصلحة الزكاة والدخل بذلك. وضوابط ذلك.
١٤	إخضاع مبلغ الإعانة المصروفة من الدولة للتاجر للزكاة.
١٥	ما لم يعد للبيع لا زكاة فيه من عقار ومكائن وآلات ودور وفنادق ومراكب.
١٦	فتوى ببعض النقاط الخلافية بين مصلحة الزكاة والمكلفين. وهي الديون، المواد والمهمات، الإعانة الحكومية، المبالغ التي تحصلها الشركة مقدماً من العملاء.
١٧	تحديد أرباح تجار استيراد المواشي والأرزاق والخضار والفواكه.

فهرس تعليمات وإجراءات جباية الزكاة (٢)

الفقرة	العناصر المعالجة زكوياً
١٨	إضافة ما يتقاضاه الشريك المتضامن السعودي من راتب أو أجر إلى حصته في صافي الربح وإخضاعه للزكاة الشرعية.
١٩	إلزام الجمعيات التعاونية بإخراج الزكاة الشرعية.
٢٠	حسم ٣٠٪ من الأرباح المقدرة مقابل المصروفات اللازمة لمباشرة أعمال المستوردين الذين ليس لديهم حسابات وتحدد الزكاة عليهم بطريقة التقدير.
٢١	كيفية محاسبة الفنادق.
٢٢	جباية نصف الزكاة الواجبة في النقد وعروض التجارة من الخاضعين للزكاة.
٢٣	محاسبة والربط الزكوي على أصحاب المكاتب العقارية.
٢٤	استقطاع المقاولين للزكاة وتوريدها عن المقاولين من الباطن.
٢٥	قروض البنك الزراعي لأصحاب مزارع الدواجن ومنتجات الألبان. وكيفية معالجة قروض الصناديق الحكومية عند تحديد وعاء الزكاة للمكلفين الخاضعين للتقدير.
٢٦	تعديل استهلاك السفن ونسبة استهلاك الحاويات المبردة وتحديد نسب استهلاك الطرق والصوامع.
٢٧	عدم استبعاد قيمة الأراضي المقيدة باسم أحد الشركاء السعوديين المخصصة لإقامة مباني للشركة من وعاء الزكاة. وإعفاء البنك السعودي الأمريكي من شرط تقديم صك بملكية العقارات.
٢٨	عدم وجوب الزكاة في أموال واستثمارات الجمعيات الخيرية.
٢٩	موافقة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية على تزويد مصلحة الزكاة والدخل بصورة من البيان السنوي للأجور والمرتبات.
٣٠	الزكاة على أموال الشركات التي تساهم الخزانة العامة للدولة أو إحدى المؤسسات الحكومية في رأس مالها.
٣١	إعفاء البنك الإسلامي للتنمية من أي ضرائب أو رسوم أو أي مدفوعات.
٣٢	جباية الزكاة كاملة من جميع الشركات والمؤسسات وغيرها من الأفراد. ومعاملة جميع موطني دول مجلس التعاون الخليجي معاملة المواطن السعودي.
٣٣	عدم إخضاع مخصص الديون المشكوك فيها للزكاة لجميع البنوك في المملكة.
٣٤	قبول مصلحة الزكاة والدخل لخطابات الضمان البنكية.
٣٥	تفويض مدير عام مصلحة الزكاة والدخل صلاحية منح المكلفين بالزكاة الشرعية مهلة لتقديم بياناتهم.
٣٦	فتوى رقم (٢/٢٣٨٤) بخصوص المعالجة الزكوية لبعض البنود وهي: المعدات، المباني، السيارات، أدوات العمل، قرض الدولة، السيارات، المكائن، قطع الغيار، الأرباح، القرض، هبة وورث.

فهرس تعليمات وإجراءات جباية الزكاة (٣)

الفقرة	العناصر المعالجة زكوياً
٣٧	القروض الاستثمارية.
٣٨	تقديم شهادة منفصلة ومعتمدة من المحاسب القانوني.
٣٩	حسم مصاريف التأسيس والحساب الجاري المدين من وعاء الزكاة.
٤٠	التنبيه على المصفين بعدم صرف أي مبالغ للدائنين إلا بعد الرجوع للمصلحة.
٤١	الفتوى رقم (١٨٤٩٧) بشأن الزكاة في الدين على القرض وعلى المقترض.
٤٢	قواعد خاصة بالقروض التوسعية من الناحية الزكوية.
٤٣	الخسائر المرحلة التي يجوز حسمها من وعاء الزكاة.
٤٤	عدم إخضاع الاستثمارات في السندات الحكومية لوعاء زكاة البنوك وجميع الشركات والمؤسسات، باعتبارها استثمارات طويلة الأجل تعتبر من عروض القنية.
٤٥	خضوع المرتبات والمكافآت التي يحصل عليها رئيس ونائب رئيس وأعضاء مجلس الإدارة والعضو المنتدب في الشركات ذات المسئولية المحدودة والشركاء الأجانب في الشركات المختلطة للزكاة.
٤٦	إجراءات لمعالجة تأخر صرف الاستحقاقات لدى الأجهزة الحكومية بسبب عدم إصدار شهادات تسديد الزكاة للمكلفين.
٤٧	عدم حسم الودائع لدى البنوك بما فيها الودائع لأجل من وعاء الزكاة.
٤٨	مراعاة بعض القواعد النظامية ذات العلاقة بتطبيق نظام جباية الزكاة الشرعية أو الضريبة.
٤٩	عدم قبول أي اعتراض يقدم للمصلحة من المحاسبين القانونيين ما لم يكن مصحوباً بتوكيل كتابي من المكلف يخولهم الحق في الاعتراض على الربط نيابة عنهم.
٥٠	تزويد المصلحة بنسخ من العقود الرئيسية التي تبرمها الجهة الحكومية والمقاولون الرئيسيون ومقاولو الباطن وتزويد المصلحة بالمعلومات عنها.
٥١	اعتماد نماذج الإقرارات الضريبية والزكوية القديمة ١٤١٠هـ.
٥٢	مطالبة بعض البنوك بحسم الاستثمارات المتداولة من الوعاء الزكوي.
٥٣	ضوابط فحص حسابات المنشآت التي تمسك حساباتها بالحاسب الآلي.
٥٤	معالجة بعض الموضوعات المختصة بالزكاة والضريبة.
٥٥	تشكيل لجنة في مصلحة الزكاة والدخل للنظر في الاعتراضات الزكوية.
٥٦	قبول المستندات البديلة عن الفسوحات الجمركية لإثبات دخول المواد.
٥٧	المدة النظامية التي تلزم فيها الأنظمة في المملكة المؤسسات والشركات الخاصة بالاحتفاظ بالسجلات والوثائق المتعلقة بالأمور الضريبية والزكوية.

فهرس تعليمات وإجراءات جباية الزكاة (٤)

الفقرة	العناصر المعالجة زكوياً
٥٨	معالجة بعض الموضوعات المختصة بالزكاة والضريبة.
٥٩	المعالجة الضريبية والزكوية للمبالغ المدفوعة من قبل الشركاء لتغطية الخسائر في الشركات ذات المسؤولية المحدودة.
٦٠	إلزام جميع المكلفين بالضريبة أو بالزكاة بمسك دفاترهم التجارية باللغة العربية وتقديم حساباتهم النظامية باللغة العربية.
٦١	تأييد خصم الخسارة المدورة المعدلة طبقاً لربوط المصلحة بعد تعديلها.
٦٢	بعض المعالجات الزكوية: محاسبة المستوردين، عدم حسم الأراضي ما لم تكن مسجلة باسم الشركة، تزكية المخصص، معالجة القروض الحكومية، تعديل الخسائر المعدلة من قبل المصلحة بالمخصصات منعاً للازدواج الزكوي، عدم حسم أرباح الاستثمارات من الوعاء الزكوي، أحقية المكلف في تدوير المبالغ المسددة بالزيادة، تقديم الحسابات عن فترة قصيرة.
٦٣	طلب بعض مكلفي الزكاة إعادة تحديد رؤوس أموالهم وهم ذوو رؤوس الأموال الصغيرة ولأنشطة محددة.
٦٤	عدم مطالبة المزارعين بتقديم خطاب من المؤسسة العامة لصوامع الغلال ومطاحن الدقيق يؤكد خصم الزكاة الشرعية من كميات القمح والشعير الموردة.
٦٥	إجراءات محاسبة بعض المكلفين بعد انقضاء المهلة النظامية والإضافية بالأسلوب التقديري.
٦٦	إجراءات إعادة فتح الربط النهائي، وحق مصلحة الزكاة في ذلك.
٦٧	ضرورة الاهتمام بمحاسبة قصور الأفراح والشقق المفروشة.
٦٨	الإجراءات المتعلقة بتقديم الاعتراضات الزكوية، وتعديل فترة الاعتراض المسموح بها للمكلف لتقديم اعتراضه. وحق لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية أن تنظر في الاعتراض المحال إليها بعد انقضاء المدة النظامية.
٦٩	كيفية احتساب الوعاء الزكوي للفروع المحلية لشركات التأمين الخليجية.
٧٠	فتوى رقم (٢٠٤٧٦) في معالجة الدين على معسر أو على مليء زكوياً.
٧١	تعديل قديم لكيفية معالجة بند المصاريف المدرسية ضريبياً وزكوياً ١٤١٩هـ.
٧٢	السماح بتطبيق أسلوب المقاولة الكاملة على مكلفي الزكاة وعدم إهدار دفاتر وحسابات المكلفين الذين يتبعون طريقة المشاريع الكاملة في تسجيل إيراداتهم.
٧٣	فتوى رقم (٢٠٩٧٧) في معالجة الدين على شخص معسر أو مماطل.
٧٤	فتوى رقم (٢٢٦٤٤) في معالجة راتب أو بدل سكن أو مواصلات لصاحب المنشأة مقابل إدارته لمنشأته، وما يصرف من أرباح سنة لاحقة لتسديد ديون الشركة والمؤسسة عن سنة سابقة، وما تشتريه الشركة من العقارات والسيارات وما في حكمها لغرض استخدامها وليس لغرض الاتجار فيها.

فهرس تعليمات وإجراءات جباية الزكاة (٥)

الفقرة	العناصر المعالجة زكوياً
٧٥	فتوى رقم (٢٢٦٦٥) في الزكاة في أموال الشركة المساهمة القابضة الأم والشركات التابعة لها، والقروض التي تحصل عليها الشركات من صناديق الإقراض الحكومية، والقروض التجارية، والزكاة في أموال الشركات التي تساهم فيها الهيئات الحكومية، وإخراج المساهمين في الشركات المساهمة للزكاة، والفرق في الزكاة بين من يقوم بالمضاربة بالأسهم ومن يقتنيها للحصول على أرباحها، وتأخر المساهم عن استلام أرباحه في الشركة بعد الإعلان عنها.
٧٦	كيفية المعالجة الزكوية للمكلفين من المستوردين الذين يحاسبون تقديرياً.
٧٧	تطبيق بعض الأحكام الإجرائية والقواعد المحاسبية الواردة بنظام الضريبة الحالي على مكلفي الزكاة الشرعية.
٧٨	سبب احتساب الديون التي على الشركة ضمن الوعاء الزكوي.
٧٩	في حال تعذر إبلاغ المكلفين بمواعيد جلسات اللجان الابتدائية والاستئنافية وبقرارات هذه اللجان فإنه يتم إبلاغهم عن طريق النشر في الجريدة الرسمية (أم القرى).
٨٠	المعالجة الزكوية للاستثمارات التي تظهرها القوائم المالية للمكلفين الخاضعين للزكاة.

هوامش الفصل الرابع:

١- مصلحة الزكاة والدخل (المملكة العربية السعودية)، مجموعة أنظمة ضريبة الدخل وضريبة الطرق وفريضة الزكاة، نظام فريضة الزكاة، مطابع الحكومة، ١٣٩٧هـ، ص٨١، وص٥٥٧.

٢- مصلحة الزكاة والدخل (المملكة العربية السعودية)، مجموعة أنظمة ضريبة الدخل وضريبة الطرق وفريضة الزكاة، اللائحة التنفيذية لنظام فريضة الزكاة، مطابع الحكومة، ١٣٩٧هـ، ص٨٢ - ٨٦، وص٥٧١ - ٥٧٤.

٣- فتاوى وقرارات وتعليمات تم تحديد مصدرها وذكر أرقامها وتواريخ صدورها في متن الكتاب للرجوع إليها.

٤- مصلحة الزكاة والدخل (المملكة العربية السعودية)، إجراءات جباية فريضة الزكاة الشرعية، مطابع الحكومة، الطبعة الثالثة، ١٤٢٣هـ، ص ٥٨ - ٦٩.

٥- المرجع السابق، ص٧٠ - ٧٥.

٦- د. يوسف القرضاوي، فقه الزكاة، دراسة مقارنة لأحكامها وفلسفتها في ضوء القرآن والسنة، مكتبة وهبة، الطبعة السادسة عشر، الجزء الثاني، ١٤٠٦هـ، ص ١٠٥٠.

٧- مشروع تنظيم جباية الزكاة في الأنشطة التجارية، شبكة المحامين العرب، محامو المملكة، موسوعة الأنظمة السعودية، الرابط: (http://www.mohamoon-ksa.com/default.aspx?action=PREVIEW_CONTENT&id=65283&TreeTypeID=4) ١٤٣٤هـ.

أسئلة وتمارين الفصل الرابع

السؤال الأول: أجب عن الأسئلة التالية:

١- هل للزكاة دور في تأمين نفقات الدولة؟ وضح ذلك؟

٢- متـــى صدر نظام الـــزكاة في المملكة العربية الســـعودية؟ ومتى صـــدرت تعليمات الزكاة؟

٣- على من تفرض الزكاة بموجب النظام؟

٤- هل تغيرت النسبة التي تأخذها الدولة كزكاة؟ فصل في ذلك؟

٥- متـــى عومل مواطنـــو دول مجلس التعاون الخليجي معاملة الســـعوديين في جباية الزكاة بدل الضريبة؟ اذكر ذلك بالتفصيل؟

٦- متـــى صـــدرت أول تعليمات بجزاءات ضد المقصرين بدفـــع حقوق الدولة؟ تحدث عنها؟

٧- متى أُجبر الشـــركات والمقاولون الســـعوديون ومن في حكمهم على الحصول على شهادة من مصلحة الزكاة والدخل؟

٨- فـــي ١٣٩١/٤/١٤هـــ صدر قرار مجلس الوزراء رقـــم (٢٧٨) ببعض القواعد التي يجـــب الالتزام بها لتمكين مصلحة الزكاة والدخل مـــن تحصيل الضرائب والزكاة، أذكرها؟

٩- فـــرق التعميم الصادر عـــام ١٣٩٢هـ بين المكلفين الذين لديهم حســـابات منتظمة والذين لا يملكون حسابات منتظمة، في كيفية تحديد الوعاء الزكوي، وضح ذلك؟

١٠- ما قواعد حسم الاستهلاك من الوعاء الصادرة عام ١٣٩٢هـ؟

١١- ما شروط تقسيط الضريبة الصادرة عام ١٤١٤هـ؟

١٢- ما المقصود بالفنادق الواردة في الفتوى الشرعية رقم (٢٤٧)؟

١٣- هل الديون التي تترتب على الشـــركة نتيجة أعمال توســـعية رأسمالية وإنشاءات تحت التنفيذ تمنع الزكاة؟

١٤- كيف يتم تحديد أرباح تجار استيراد المواشي، والأرزاق، والخضار والفواكه؟

١٥- كيف تتم محاسبة الفنادق زكوياً في الوقت الحاضر؟

١٦- بين كيفية المحاسبة والربط الزكوي على أصحاب المكاتب العقارية؟

١٧- المكلفــون الحاصلون على قروض من البنك الزراعي من أصحاب مزارع الدواجن ومنتجات الألبان، كيف تتم معالجة هذه القروض زكوياً؟

١٨- ما الفائدة من تزويد المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية لمصلحة الزكاة والدخل ببيانات عن المشتركين من قبل الشركات والمنشآت التجارية والمهنية؟

١٩- هل تزكى مســاهمة المؤسســات والهيئات العامة في رأس مال الشركات والبنوك ذات الشخصية المستقلة وذات الغرض التجاري؟

٢٠- هل تفرض الزكاة على البنك الإسلامي للتنمية؟ ولماذا؟

٢١- اذكر شروط قبول الضمانات البنكية كضمان لتسديد ما يستحق على المكلفين؟

٢٢- هل تجب زكاة القرض على المقترض، أم على المقرض؟ فصل في ذلك؟

٢٣- كيف تتم معالجة ا لودائع لدى البنوك زكوياً؟

٢٤- ما الفرق بين عروض التجارة وعروض القنية؟

٢٥- ما ضوابط فحص حسابات المنشآت التي تمسك حساباتها بالحاسب الآلي؟

٢٦- كيف تعالج الاستثمارات على شكل أسهم في الشركات المساهمة زكوياً؟

٢٧- بين طرق محاسبة الشركات الزراعية زكوياً؟

٢٨- هل يمكن للمصلحة قبول المستندات الثبوتية البديلة للفسوحات الجمركية لإثبات دخول المواد المســتوردة إلى المملكة لحســاب المشــروع؟ وكيف لها أن تتحقق من صحتها؟

٢٩- متى يتم إهدار حسابات المكلفين؟

٣٠- مــا الضوابــط المتعلقة بإعادة تحديــد رؤوس أموال بعــض المكلفين ذوي رؤوس الأموال الصغيرة؟

٣١- هــل يحق لمصلحة الــزكاة والدخل إعــادة فتح الربط النهائــي؟ حدد الحالات، والمدد.

٣٢- هل يحق للجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية أن تنظر في الاعتراض المحال إليها بعد انقضاء المدة النظامية؟ بين ذلك بالتفصيل؟

٣٣- تم تطبيق بعض الأحكام الإجرائية والقواعد المحاسبية الواردة بالنظام الضريبي الحالي على مكلفي الزكاة الشرعية توحيداً للمعاملة، اذكرها.

٣٤- وضح كيفية احتساب الوعاء الزكوي للفروع المحلية لشركات التأمين الخليجية؟

٣٥- كيف تحسب الزكاة في أموال الشركة المساهمة القابضة الأم والشركات التابعة؟

٣٦- للاستثمار في الأسهم حالات زكوية متعددة، اذكرها؟

٣٧- المكلفون من المستوردين، كيف يحاسبون تقديرياً؟ وضح ذلك بالتفصيل.

٣٨- هل يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف الاستثمارات في منشآت خارجية؟ وضح ذلك.

٣٩- هل الاستثمار في السندات الحكومية يخصم من الوعاء الزكوي أم لا؟ فصل في ذلك.

٤٠- متى يحق للمكلف الاعتراض على الربط الزكوي؟

٤١- حدد التنظيم الزكوي المنتظر الأنشطة الخاضعة للزكاة، اذكرها.

٤٢- التنظيم المنتظر للزكاة حدد طريقة احتساب الوعاء الزكوي، بين الفرق بينها وبين الطريقة المتبعة في النظام الحالي لاحتساب وعاء الزكاة؟

٤٣- هل تضمن التنظيم الزكوي المنتظر أي غرامات على مكلفي الزكاة؟

السؤال الثاني: أجب بـ (√) أو (x) للعبارات التالية:

( ) (١) تستحق الزكاة على جميع الأفراد والشركات الذين يحملون الرعوية السعودية على السواء ذكوراً أو إناثاً بالغين، ولا تستحق على القاصرين أو المحجور عليهم.

( ) (٢) من تاريخ ١٣٨٣/١/٥هـ، وأموال الزكاة تورد إلى حساب الضمان الاجتماعي.

( ) (٣) في ١٣٩٢/١٢/٦هـ عُدَّ الاستهلاك من التكاليف الجائزة الحسم.

( ) (٤) البياضات والأغطية وما شابههما المستعملة بالفنادق والمستشفيات تستهلك بمقدار ما يشترى منها لتحل محل التي أصبحت غير قابلة للاستعمال.

( ) (٥) يلغى التقسيط في حالة التوقف عن تسديد أحد الأقساط.

( ) (٦) يخضع مبلغ الإعانة المصروفة من الدولة للتاجر للزكاة.

( ) (٧) لا تجب الزكاة في الإعانة الحكومية إلا بعد قبضها.

( ) (٨) تعتمد محاسبة الفنادق على متوسط نسبة الإشغال الواردة من وزارة التجارة.

( ) (٩) لا تستبعد قيمة الأراضي المقيدة باسم أحد الشركاء السعوديين المخصصة لإقامة مبانٍ للشركة من وعاء الزكاة نظراً لعدم استقلال ذمة الشركة عن ذمة الشركاء، وباعتبارها أصلاً مملوكاً للشركة وليس للشريك.

( ) (١٠) المؤسسات والهيئات العامة التي تساهم في رأس مال الشركات والبنوك ذات الشخصية المستقلة وذات الغرض التجاري لا ينطبق عليها حكم الأموال العامة التي لا تجوز عليها الزكاة.

( ) (١١) تفرض الزكاة على البنك الإسلامي للتنمية.

( ) (١٢) الأرباح تجب فيها الزكاة تبعاً لأصلها وحولها هو حول أصلها.

( ) (١٣) إذا استخدم القرض الاستثماري في شراء أصول ثابتة، فإن مقدار القرض الذي استخدم في شراء هذه الأصول هو الذي يضاف إلى وعاء الزكاة.

( ) (١٤) الخسائر المدورة تحسم من وعاء الزكاة وفق إقرار المكلف.

( ) (١٥) قرار وزير المالية رقم (٩٢٥/٣٢) قضى بعدم إخضاع الاستثمارات في السندات الحكومية لوعاء زكاة البنوك باعتبارها استثمارات طويلة الأجل وتعتبر من عروض القنية.

( ) (١٦) الودائع لدى البنوك بما في ذلك الودائع لأجل تعتبر من الاستثمارات الواجبة الحسم من وعاء الزكاة.

( ) (١٧) الديون المعدومة يقتضي قبول حسمها من الوعاء الزكوي صدور قرار من مجلس إدارة الشركة بالديون المعدومة، مع إثبات ذلك.

( ) (١٨) تعتبر الاعتراضات المقدمة من المحاسبين القانونيين غير مقبولة من الناحية الشكلية إلا بتوكيل كتابي من المكلف يخولهم الاعتراض على الربط نيابة عنهم.

( ) (١٩) يجب على المنشآت التي تمسك حساباتها بالحاسب استخراج بيانات مطبوعة بالحاسب الآلي بشكل دوري مصدقة من محاسب قانوني أو جهة رقابية وبحد أدنى كل أربعة أشهر.

( ) (٢٠) كافة القروض الحكومية تضاف للوعاء الزكوي على الرغم من أن جزءاً منها قد يستخدم في تمويل أصول متداولة.

( ) (٢١) لا يحق للجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية أن تنظر في الاعتراض المحال إليها بعد انقضاء المدة النظامية للاعتراض.

(   ) (٢٢) إذا كان الدين على مليء لكنه مماطل ولا يمكن للدائن استخلاص دينه لأي سبب من الأسباب فإن الزكاة لا تجب على الدائن حتى يقبض دينه ويمضي حول عليه بعد قبضه.

(   ) (٢٣) يتم فرض الزكاة على جميع أموال الشركات التي تساهم فيها الهيئات الحكومية لأن تلك الهيئات ذات شخصية معنوية مستقلة وذات غرض تجاري.

(   ) (٢٤) ليس هناك فرق في الزكاة بين من يقوم بالمضاربة بالأسهم ومن يقتنيها للحصول على أرباحها. فقيمة الأسهم وأرباحها تزكى.

(   ) (٢٥) في حالة الاستيراد العارض لمرة واحدة، تتم المحاسبة زكوياً عن أرباحه فقط.

(   ) (٢٦) يعتبر مستورداً من يقوم باستيراد مواد خام بغرض استخدامها في صناعته.

(   ) (٢٧) لا يحسم من الوعاء الزكوي للمكلف أي استثمار - داخلي أو خارجي - في معاملات آجلة أو في صكوك تمثل ديوناً أو في سندات بغض النظر عن المصدر لها، ومهما كانت مدة ذلك الاستثمار.

(   ) (٢٨) شرح التنظيم المنتظر للزكاة مفهوم الإقامة والذي هو متوافق تماماً مع ما جاء في النظام الضريبي السعودي.

(   ) (٢٩) حدد التنظيم الجديد أن الوعاء الزكوي يجب ألا يقل عن الربح المعدل لأغراض جباية الزكاة.

(   ) (٣٠) تضمن التنظيم المنتظر غرامات في حال التأخر عن تقديم الإقرارات.

(   ) (٣١) إجراءات الفحص والربط والاعتراض والاستئناف في التنظيم الزكوي المنتظر متوافقة مع ما جاء في النظام الضريبي والقرارات الوزارية والتعاميم المصدرة من مصلحة الزكاة والدخل.

السؤال الثالث: فيما يلي جدول يحتوي بعض البنود، والمطلوب تحديد ما يخضع للزكاة وما لا تجب فيه الزكاة.

	البند	المعالجة
١	السيارات والمعدات المعدة للاستخدام وحال عليها الحول.	
٢	أرباح الشركة للعام الحالي التي لم يحل عليها الحول.	
٣	الحساب الجاري الدائن للشركاء.	
٤	الاستثمار في السندات الحكومية المصدرة بعد تاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ.	
٥	عروض التجارة بشكل عام.	
٦	عروض القنية بشكل عام.	
٧	استثمارات البنوك في الأوراق المالية القصيرة الأجل.	
٨	مكافأة أعضاء مجلس إدارة الشركات المساهمة.	
٩	الإعانة الحكومية التي لم تقبض بعد.	
١٠	قروض صندوق التنمية الصناعي.	
١١	قطع الغيار.	
١٢	الدين على معسر.	
١٣	أسهم في شركات بقصد اقتنائها للحصول على أرباحها.	
١٤	أسهم في شركات بقصد المضاربة فيها.	
١٥	الاستثمارات في منشآت خارج المملكة.	
١٦	الاستثمار في السندات الحكومية المصدرة قبل تاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ.	
١٧	الأراضي.	
١٨	مخصص نهاية الخدمة.	
١٩	مجمع استهلاك الأصول الثابتة.	
٢٠	رأس المال المدفوع خلال العام.	

الفصل الخامس
إجراءات قياس الوعاء الزكوي لعروض التجارة في ظل نظام جباية الزكاة

لا شك أن للزكاة أهمية كبيرة في حياة فئات محددة من المجتمع في المملكة العربية السعودية وهم مستحقو الضمان الاجتماعي، وهذا تطلب التركيز في تطوير الأدوات المستخدمة في الفحص والربط والتدقيق، لتحقيق الزكاة المطلوبة لهذه الفئة. في الفصل الرابع من هذا الكتاب استعرضنا الأسس التي تقوم عليها محاسبة زكاة عروض التجارة من نظام زكوي وتعليمات وفتاوى وقرارات تنظيمية لجباية الزكاة لتكّون الأرضية التي تبنى عليها محاسبة الزكاة في المملكة العربية السعودية، ليكون هذا الفصل عن إجراءات تطبيق هذه الأسس لمحاسبة المكلفين بالزكاة. وسيكون التركيز على الفحص والمراجعة ليس من منظور المراجع فحسب وإنما أيضاً من منظور الفاحص الزكوي الذي يريد أن يتأكد من صحة البيانات والمعلومات المقدمة له من قبل المكلفين والطرق والوسائل المساعدة له للقيام بعمله بالشكل المطلوب.

ناقشنا في الفصل الثالث من هذا الكتاب إجراءات قياس الوعاء الضريبي مركزين على العناصر المؤثرة في تحديد الوعاء الضريبي، وفي هذا الفصل سيتم التطرق لذات العناصر في الفحص مع التركيز أكثر على العناصر المؤثرة على الوعاء الزكوي خصوصاً أنه يشمل العديد من عناصر قائمة المركز المالي ذات التأثير الكبير على الوعاء الزكوي، مما يحتم إعطاؤها المزيد من الأهمية في عملية الفحص والربط.

وبناءً على نظام الزكاة صدرت اللائحة التنفيذية لنظام الزكاة بقرار من وزير المالية، التي حددت أنه تعتبر رؤوس الأموال وغلاتها وكل الواردات والأرباح والمكاسب التي تدخل على الأفراد والشركات خاضعة للزكاة بمقتضى نصوص الأحكام الشرعية.

إن الوعاء الزكوي يشمل بالإضافة إلى بعض عناصر قائمة المركز المالي المتمثلة في الأصول المتداولة أرباح ودخول الشركات والأفراد على النحو التالي:

أ- الدخل لشركة الأموال المقيمة يشمل حصص الشركاء السعوديين ومواطني دول مجلس التعاونٍ الخليجي من دخلها الخاضع للزكاة مِن أي نشاط من مصدر في المملكة محسوماً منه المصاريف الجائزة الحسم شرعاً.

ب- الدخل للشخص الطبيعي المقيم السعودي أو من مواطني دول مجلس التعاون

الخليجي من أي نشاط من مصدر في المملكة محسوماً منه المصاريف الجائزة الحسم. ويحتسب الوعاء الزكوي للشخص الطبيعي الواحد بشكل مستقل عن غيره.

لا شك أن الأساليب المستخدمة في قياس الأصول والخصوم وعناصر قائمة الدخل تؤثر في تحديد الوعاء الزكوي؛ لذلك سوف نتناول هذه الإجراءات عبر هذا الفصل مقسمة إلى أصول والتزامات وحقوق ملكية ومصروفات وإيرادات.

وسوف يكون الحديث عن إجراءات الفحص باعتبار أن لدى المكلفين حسابات نظامية يمكن للفاحصين الاعتماد عليها لإجراء القياس والربط الزكوي. وسوف نتطرق في نهاية هذا الفصل لإجراءات القياس والفحص في ظل عدم توافر الحسابات النظامية والاعتماد على الربط التقديري للزكاة. ولا شك أن الاهتمام بالزكاة يزيد مع تنامي متحصلات مصلحة الزكاة والدخل منها ففي إحصائية للزكاة خلال الأعوام من ٢٠٠٥م إلى ٢٠١٠م نجد أن قيمة الزكاة ترتفع من سنة لأخرى، حيث بلغت في نهاية العام المالي ٢٠١٠م نحو التسعة مليارات ريال، وبلغت في نهاية العام المالي ٢٠١١م أكثر من عشرة مليارات ريال، وتجاوزت (١١) مليار ريال في عام ٢٠١٢م وهذا يستدعي مزيد من الاهتمام بجباية الزكاة. والجدول التالي يوضح تصاعد حصيلة الزكاة من سنة لأخرى.

متحصلات الزكاة [١]

السنة المالية	المبلغ (مليار ريال)
١٤٢٦/١٤٢٥هـ (٢٠٠٥ م)	٣,٦
١٤٢٧/١٤٢٦هـ (٢٠٠٦ م)	٤,٥
١٤٢٨/١٤٢٧هـ (٢٠٠٧ م)	٦,٦
١٤٢٩/١٤٢٨هـ (٢٠٠٨ م)	٦,٢
١٤٣١/١٤٣٠هـ (٢٠٠٩ م)	٦,٧
١٤٣٢/١٤٣١هـ (٢٠١٠ م)	٨,٨
الإجمالي	٣٦,٤

(المصدر: مجلة الزكاة والدخل العدد (٢٧) ربيع الآخر /١٤٣٢هـ)

محاسبة الزكاة:

من المعلوم أن المحاسبة تعنى بإعداد وتوصيل المعلومات عن الأحداث الاقتصادية أو المعاملات المالية إلى مستخدميها سواءً داخل المنشأة أو خارجها، وهذا أيضاً ينطبق على محاسبة الزكاة كما يتضح من التحليل التالي:

- موضوع المحاسبة في الزكاة: هو المال المزكى مورداً وإنفاقاً.
- مجال محاسبة الزكاة: هو كل من الوحدة المحاسبية المكلفة بالزكاة فرداً أم مؤسسة، وكذا الجهة المكلفة بأمور الزكاة تحصيلاً وإنفاقاً.
- وظائف محاسبة الزكاة: الإثبات والقياس والتقرير أو العرض والإفصاح عن المعلومات الخاصة بالزكاة للأطراف ذات العلاقة.
- هدف محاسبة الزكاة: تحديد الزكاة المستحقة وبيان المعلومات الخاصة بتحصيلها وإنفاقها.
- قواعد وأسس محاسبة الزكاة: وتتمثل أساساً في الأحكام الشرعية للزكاة، ثم النواحي الفنية والإجرائية للمحاسبة كما هي عليه في الفكر المحاسبي بشكل عام وبما لا يتعارض مع الأحكام الشرعية للزكاة.

ويمكن تعريف محاسبة الزكاة بأنها: فرع من فروع المحاسبة يتناول الأسس والمبادئ والنظم والإجراءات الشرعية والفنية اللازمة لإعداد البيانات الخاصة بالزكاة بغرض تحديد مقدارها وكيفية توزيعها على مصارفها المحددة وتقديم وتوصيل المعلومات المتعلقة بالزكاة للمستفيدين.

الخاضعون لنظام جباية الزكاة: (٢)

فرض الشرع الزكاة على كل مسلم حر مالك للنصاب، إلا أن نظام جباية الزكاة وما صدر بعده من قرارات وتعاميم بينت أنه يخضع لنظام جباية الزكاة في المملكة العربية السعودية الآتي:

أ- الأفراد الذين يتمتعون بالرعوية السعودية أو برعوية دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية على السواء ذكوراً أو إناثاً بالغين أو قاصرين أو محجوراً عليهم الذين يمارسون أنشطتهم داخل المملكة العربية السعودية .

ب- الشركات سواءً شركات الأشخاص أو الأموال المسجلة في المملكة أو في أية دولة من دول مجلس التعاون ويكون كافة الشركاء فيها من السعوديين أو من غير

السـعوديين الذين يعاملون معاملة السعوديين والتي تمارس أنشطتها داخل المملكة، وكذلك الشـركات المختلطة المسـجلة في دول الخليج أو المملكة وتمارس أنشطتها داخل المملكة حيث يخضع مجموع نصيب الشـركاء السـعوديين أو غير السعوديين الذين يعاملون معاملة السعوديين للزكاة.

ج- حصة الحكومة التي تساهم مؤسساتها العامة في رؤوس أموال الشركات والبنوك التجارية التي لا ينطبق عليها حكم الأموال العامة، فغرضها تجاري.

د- إيرادات الفنادق.

هـ- الجمعيات التعاونية.

و- المحلات والأنشطة التجارية بمختلف أنواعها.

وهذا يبين أن نظام جباية الزكاة في المملكة العربية السعودية أخذ بمبدأي التبعية السياسية والاقتصادية، ويمكن معرفة تفاصيل أكثر عن الخاضعين لنظام جباية الزكاة في المملكة العربية السعودية من خلال الإجابة عن التساؤل التالي:

ممن تجبى الزكاة؟

هذا التسـاؤل هو اسـتكمال للسـؤال المطروح في الفصل الثالث (على من تفرض الضريبـة وممن تجبى الزكاة؟) فالزكاة هي الركن الثالث من أركان الإسـلام وأداؤها عبـادة وغاية في نفـس الوقت، وفرضت لمقاصـد اجتماعية ودينية محـددة وأيضاً مصارفها محـددة، فهي واضحة المقاصد معلومة المصـارف، وهي تجبى من دافعيها دون رفـض منهم بـل العكس هناك من المكلفين من يحرص علـى أداء الزكاة لمصلحة الزكاة والدخل كاملة غير منقوصة لإبراء ذمته المالية زكوياً، والمقصود هنا من التساؤل عن ممن تجبى الزكاة؟ أي ما هو داخل ضمن اختصاصات وصلاحيات مصلحة الزكاة والدخل. وفيما يلي سـنفصل هذا الأمر مبينين ممن تجبـي مصلحة الزكاة والدخل الزكاة منهم من خلال الجدول التالي وهم:

المكلفون الخاضعون للزكاة

المكلفون الخاضعون للزكاة	سعودي أو خليجي
١- الشخص الطبيعي المقيم الذي تتوافر فيه شروط الإقامة وهي: (أ) أن يكون له مسكن دائم في المملكة، وأن يقيم في المملكة لمدة لا تقل في مجموعها عن ثلاثين (٣٠) يوماً في السنة الزكوية متصلة أو متفرقة... أو (ب) أن يقيم في المملكة لمدة لا تقل عن (١٨٣) يوماً في السنة الزكوية متصلة أو متفرقة حتى لو لم يكن له مسكن دائم فيها. وتعد الإقامة في المملكة لجزء من اليوم إقامة ليوم كامل، ولا تعد إقامة شخص في المملكة عندما يكون في حالة عبور بين نقطتين خارجها (ترانزيت).	زكاة (٢,٥٪)
٢- شركة الأموال (شخصية اعتبارية) المقيمة. الذي تتوافر فيها شروط الإقامة وهي: (أ) أن تكون منشأة وفقاً لنظام الشركات السعودي.. أو (ب) أن تقع إدارتها الرئيسة في المملكة.	زكاة (٢,٥٪)

وقــد تم طرح مثال توضيحي يبــين على من تفرض الزكاة في الفصل الثالث يمكن الرجوع إليه لمزيد من الإيضاح.

القواعد الرئيسية لقياس الوعاء الزكوي:

لا بد لنا من تحديد الأســس التي يبنى عليهــا القياس والفحص والربط والتقدير قبل الشــروع في تنفيذ هذه المهام، ففي البداية لا بد من تحديد الأنشــطة والأموال الخاضعــة لنظام جباية الزكاة وهي كما حددتها اللائحة التنفيذية للنظام في المادتين الثانيــة والثالثة، بأن الزكاة تفرض على رؤوس الأموال وغلاتها وكل الواردات والأرباح والمكاسب التي تدخل على الأفراد والشركات والمكلفين السعوديين من مزاولة تجارة أو صناعة أو أعمال شخصية أو ممتلكات ومقتنيات نقدية مهما كان نوعها وكانت صفتها بما في ذلك الصفقات المالية والتجارية وريع الســهوم وبصورة إجمالية كل دخل نصت الشــريعة السمحاء بوجوب الزكاة فيه. فالنظام لم يقصر الزكاة على عروض التجارة بل شــمل جميع الأموال أياً كان نوعها وهذا يدخل جميع أوجه النشــاط على اختلاف أنواعها ســواءً كانت تجارية أو غير تجارية طالما أن القصد منها المكســب المادي، ولا شــك أنه يدخل ضمن ذلك نشاط المهن الحرة والحرف، والموردين والتأجير، والتأمين والفندقة و المتاجرة في أسهم الشركات المسجلة في سوق الأوراق المالية السعودي.

الأنشطة والأموال الخاضعة لنظام جباية الزكاة:

يقصد بالنشــاط الخاضع للزكاة كما أوضحنا جميع أوجه النشــاط على اختلاف أنواعهــا كالنشــاط التجاري والمهني والحرفي أو أي نشــاط آخر مشــابه يقصد منه تحقيق الربح، ويشمل ذلك استخدام المال المنقول وغير المنقول، وهي على سبيل المثال لا الحصر:

- النشاط التجاري.
- النشاط الصناعي.
- النشاط الزراعي.
- النشاط الخدمي.
- النشاط البنكي.
- نشاط المهن الحرة والحرف.
- نشاط تأجير الممتلكات المنقولة وغير المنقولة الملموسة وغير الملموسة.
- نشاط السمسرة والعمولة.
- نشاط أعمال المقاولات والتركيبات.
- نشاط أعمال الشحن والنقل.
- نشاط الأعمال المصاحبة للتوريد.
- نشاط التأمين.
- نشاط الإدارة.
- النشاط الفندقي.

الأنشطة والمؤسسات المعفاة من جباية الزكاة:

أوضح العلمــاء أن الاموال العامة لا تجب فيها الــزكاة لكونها تصرف في مصالح المسلمين فهي ليست مملوكة لشخص معين أو جهة معينة حتى تقوم بأداء الزكاة عنها، ويسري ذلك على الأموال المخصصة للصالح العام حتى لو كان ذلك محدد الغاية مثل الأمــوال والعقارات الموقوفة، فإذا كانت أموال الوقف موقوفة على أوجه خيرية تدخل في نطــاق مصارف الزكاة فليس فيها زكاة، وما كان موقوفاً على أشــخاص بأعيانهم فتجب فيه الزكاة، وقد ذهب نظام جباية الزكاة إلى إعفاء بعض المؤسســات والهيئات

من الزكاة الشرعية رغم مزاولتها لأنشطتها في المملكة ومنها:

- المؤسسات العامة باعتبارها من الأموال العامة التي تستهدف تحقيق الرفاهية لجميع المواطنين.
- صناديق التنمية وصناديق الاستثمار (مثل صندوق التنمية العقاري، صندوق التنمية الزراعي، صندوق الاستثمارات العامة).
- الشركات الوطنية للتأمين التعاوني (المؤسسة العامة للتقاعد، المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية).
- المؤسسات الخيرية (تدخل في حكم الوقف) فقد صدرت الفتوى رقم (٤٤٦٠) في ١٤٠٢/٣/١٦هـ، بعدم وجوب الزكاة في أموال واستثمارات الجمعيات الخيرية.
- البنك الإسلامي للتنمية الذي يعتبر مؤسسة دولية معفاة من أي ضرائب أو رسوم أو أي مدفوعات مهما كان نوعها بمقتضى المادة (٥٩) من اتفاقية تأسيس البنك، سواءً كانت على البنك ذاته أو أصوله أو ممتلكاته أو دخله أو عملياته أو صفقاته وكذلك الرواتب والتعويضات التي يدفعها البنك للرئيس أو المديرين التنفيذيين أو لموظفيه أو على الأوراق المالية التي يصدرها البنك بما في ذلك الأرباح. وينبغي عدم مطالبته بأي شيء فهو لا يخضع لأي من القواعد التي تطبقها مصلحة الزكاة والدخل.
- الشركات الأجنبية المسجلة في خارج دول مجلس التعاون حتى وإن كانت مملوكة للسعوديين أو من رعايا دول مجلس التعاون حيث يخضعون لنظام ضريبة الدخل.
- كل من يخضع للضريبة في المملكة فهو نظاماً لا يخضع للزكاة. فمصلحة الزكاة والدخل لا تطبق الزكاة والضريبة في نفس الوقت لا على أي شخص ولا على أي مال.

نصاب زكاة عروض التجارة:[٣]

أجمع العلماء على أن النصاب هو ٢٠٠ درهم فضة أو ٢٠ ديناراً ذهبياً حسب العملات المتداولة وقت تشريع الزكاة والتي استمرت إلى أوائل القرن الحالي حيث ظهرت العملات الورقية غير المرتبطة بالنقدين الذهب والفضة، ولذلك يحدد النصاب الآن بقيمة عشرين ديناراً من الذهب أو ٢٠٠ درهم من الفضة بالأسعار الجارية وقت وجوب الزكاة. الدينار يساوي ٤,٢٥ جرام، أما درهم الفضة فيساوي ٢,٩٧٥ جرام.

إذاً يكون نصاب الفضة بالوزن الحديث هو ٢,٩٧٥ × ٢٠٠ = ٥٩٥ جراماً من الفضة.

ويكون نصاب الذهب هو ٤,٢٥ × ٢٠ = ٨٥ جرامًا من الذهب.

ولو عدنا لأسعار الذهب لهذا العام ٢٠١٣م لعيار ٢٤ نجد أنه في حدود ٢٠٠ ريال للجرام الواحد وبالتالي يكون النصاب = ٢٠٠ × ٨٥ جرام = ١٧,٠٠٠ ريال

ولو قدرنا النصاب بالفضة الذي يبلغ سعر الجرام منها في ٢٠١٣م نحو ٣,٥ ريال لكان النصاب يساوي: = ٣,٥ × ٥٩٥ جرام = ٢,٠٨٣ ريال

وهنا نجد أن هناك فارقاً كبيراً جداً بين النصاب عند استخدام جرامات الفضة عنه عند استخدام جرامات الذهب. وقد ذكر الشيخ القرضاوي في كتابه «فقه الزكاة» أن معنى هذا الكلام أن هناك نصابين للزكاة في النقود، وبينهما تفاوت هائل، فهل تقبل عدالة التشريع الإسلامي هذا التفاوت الضخم الذي يبلغ أحد النصابين فيه ضعف الآخر ثماني مرات وأكثر، وهل يقبل منا أن نترك المسلم في حيرة أمام هذين النصابين المختلفين. وهل يسوغ في العقل أو في الشرع أن نقول لمن يملك ٢,٠٨٣ ريال: أنت غنى بحسب نصاب الفضة؛ ونقول لمن يملك ١٧,٠٠٠ ريال: أنت فقير بحسب نصاب الذهب. لا شك أن هذا غير سائغ ولا جائز والأحاديث والآثار التي قدرت النصاب في النقود بمائتي درهم من الفضة، وبعشرين دينارًا من الذهب، لم تقصد أن تجعل من ذلك نصابين متفاوتين، وإنما هو نصاب واحد من ملكه اعتبر غنياً تجب عليه الزكاة، وقدر هذا النصاب بمبلغين متعادلين، هما مائتا درهم أو عشرين ديناراً، وكان شيئاً وسعراً واحداً، فقد قامت الأدلة الكثيرة القاطعة على أن سعر الدينار في عهد الرسول - صلى الله عليه وسلم - والخلفاء الراشدين كان يصرف بعشرة دراهم عُرف ذلك في الزكاة، وفي حد السرقة، وفي الجزية، وفي الديات وغيرها.

علــى هذا يجب أن يكون تقدير نصاب الزكاة من النقود واحداً، من الذهب أو من الفضة على حد سواء، القيمة واحدة، وإن اختلفت العملة.

وطرح الشيخ القرضاوي تساؤلاً مهماً وهو: (بماذا نحدد النصاب في عصرنا الحاضر؟). بالذهب أم بالفضة؟ وأجاب فضيلته أنه لاشك أن عصرنا لم يعد يحتمل أن يكون للنقود الذهبية نصاب، وللفضية نصاب آخر، فقد أصبحت العملة الورقية هي السائدة في التعامل بين الناس، ويكاد الناس لا يرون العملة المعدنية فلم نعد إذن بحاجة إلى ما بحثه الفقهاء قديمًا هل يضم أحد النقدين إلى الآخر أم لا؟ فإن الضم أمر ضروري وقائم. ولكن البحث الذي لابد منه هنا هو بأي النقدين نحدد النصاب، أي الحد الأدنى للغنى الموجب للزكاة؟ وذلك أن الشارع قد حدد لكل منهما نصاباً

يخالــف الآخر، هل نحدده بالفضة؟ وربما مال إلــى ذلك كثير من العلماء المعاصرين، وذلك لأمرين:

الأول: أن نصاب الفضة مجمع عليه، وثابت بالسنة المشهورة الصحيحة.

الثانــي: أن التقديــر به أنفع للفقراء، إذ باعتباره تجــب الزكاة على أكبر عدد من المسلمين.

واستطرد الشــيخ أنه قد ذهب علماء آخرون إلى أن تقدير النصاب يجب أن يكون بالذهــب، وذلك أن الفضة تغيرت قيمتها بعد عصر النبي صلى الله عليه وســلم ومن بعــده (ومما يدل على ذلك ما ذكره المؤرخون أن الدينار بعد أن كان مســاويًا لعشــرة دراهمٍ في العهد الأول، صار في النصف الثاني من العهد الأموي يســاوي اثني عشــر درهماً، وفي العصر العباســي وصل إلى أن صار يســاوي خمســة عشر أو أكثر ونقل عــن مبارك عن المقريزي أنه في زمن الفاطميين فيٍ عهد الحاكم، كثرت الدراهم كثرة زائدة حتى صار الدينار يبدل بأربعة وثلاثين درهماً. كما تعرض الأستاذ عبدٍ الرحمن فهمي في كتابه "صنج السكة في فجر الإسلام" لهذا الموضوع، ووضع جدولاً بين فيه قيمة الدينار بالدراهم في مختلف العصور الإســلامية، وفيها: أن الدينار بلغ صرفه أحيانًا خمسة وثلاثين درهماً وذلك لاختلاف قيمتها باختلاف العصور كسائر الأشياء، أما الذهب فاســتمرت قيمته ثابتــة إلى حد بعيد، ولم تختلف قيمــة النقود الذهبية باختــلاف الأزمنة، لأنها وحــدة التقدير في كل العصور. وفي هــذا ترجيح لتحديد النصاب بالذهب.

ويظهر للشــيخ القرضاوي أن هذا القول سليم الوجهة، قوي الحجة، فبالمقارنة بين الأنصبــة المذكــورة في أموال الزكاة كخمس من الإبل، أو أربعين من الغنم، أو خمســة أوســق من الزبيــب أو التمر، نجد أن الذي يقاربها في عصرنــا هو نصاب الذهب لا نصاب الفضة. إن خمس إبل أو أربعين شــاة تســاوى قيمتها نحــوِ أربعمائة دينار أو جنيه، أو أكثر، فكيف يعد الشــارع من يملك أربعًا من الإبل أو تســعاً وثلاثين من الغنم فقيراً، ثم يوجب الزكاة على من يملك نقداً لا يشــترى به شاة واحدة؟ وكيف يعتبر من يملك هذا القدر الضئيل من المال غنيًا؟

فقيمة ٤٠ (شاة اليوم) = ٧٠٠ ريال (كمتوسط) × ٤٠ (النصاب) = ٢٨,٠٠٠ريال

وقيمة ٥ (إبل اليوم) = ٥,٠٠٠ ريال (كمتوسط) × ٥ (النصاب) = ٢٥,٠٠٠ ريال

هـــذه المبالغ لا يمكن مقارنتهـــا بنصاب الفضة على الإطلاق لكـــن يمكن مقارنتها بنصاب الذهب، لذلك فإن نصاب الذهب هو الأقرب لفرض الزكاة.

سعر زكاة عروض التجارة:

وهو بالإجماع ٢,٥٪ من قيمة الوعاء وهذا محسوب على أساس السنة الهجرية أو القمرية، وفي المملكة العربية السعودية نجد أن الكثير من الشركات والمؤسسات تتخذ الســـنة الميلادية أساساً للفترة المالية والمحاســـبية لها، ومن المعلوم أن السنة الميلادية تزيد ١١ يوماً عن الســـنة الهجرية لذلك يرى بعض الفقهاء المعاصرين أن يعدل السعر ليصبح ٢,٥٧٥٪ من قيمة الوعاء.(٤)

والمقصود بالحول الســـنة القمرية اثني عشر شـــهراً وهي المدة التقديرية لحصول النمـــاء وتحقـــق الربح. وقد أوصى مؤتمـــر الزكاة الأول المنعقـــد بالكويت عام ١٤٠٤ (١٩٨٤م) الأفـــراد والشـــركات والمؤسســـات المالية باتخاذ الســـنة القمرية (الهجرية) أساســـاً لمحاســـبة الميزانيات، أو على الأقـــل أن تعد ميزانية لها خاصـــة بالزكاة وفقاً للسنة القمرية. فإن كانت هناك مشقة فإن اللجنة العلمية ترى أنة يجوز تيسيراً على الناس إذا ظلت الميزانيات على أســـاس الســـنة الشمسية (الميلادية) أن يستدرك زيادة أيامها عن أيام السنة القمرية بأن تحتسب النسبة ٢,٥٧٥ ٪ تقريباً. وأساس ذلك أن نســـبة الزكاة الشرعية على عروض التجارة و ما في حكمها بواقع ٢,٥٪ (ربع العشر) تســـتحق عن سنة قمرية اثني عشـــر شهراً قال تعالى: ﴿إن عدة الشهور عند الله اثنا عشر شهراً في كتاب الله يوم خلق السموات والأرض﴾. ويبلغ متوسط الشهر القمري طبقا لقياســـات علم الفلك ٢٩,٥٥٠٣٢٩ يوما من أيام الأرض، فتكون عدد أيام السنة القمرية ٣٥٤,٦٠٣٩٤ يوماً، بينما عدد أيام الســـنة الشمسية (أو المدة التي تكمل فيها الأرض دورتها حول الشمس) ٣٦٥,٢٤٢٢ يوماً على التمام.

فتكون نسبة الزكاة الشرعية عن سنة شمسية:

٢,٥٪ (×) ٣٦٥,٢٤٢٢ (÷) ٣٥٤,٦٠٣٩٤ = ٢,٥٧٥ ٪

وأعتقـــد أنه على مصلحة الـــزكاة والدخل أن تنبه المكلفين بالزكاة أن ذمتهم لا تبرأ بدفعهم الزكاة لمصلحة الزكاة والدخل وأن عليهم دفع فرق السنة الشمسية عن القمرية البالغة نسبته:

٣٦٥,٢٤٢٢ ÷ ٣٥٤,٦٠٣٩٤ = ١,٠٣ أي لا بـــد مـــن إخـــراج ٣٪ مـــن مبلغ الزكاة

المدفوع لمصلحة الزكاة والدخل لإبراء الذمة المالية للمكلف. أو أن على الجهة المنظمة للزكاة في المملكة أن تعدل نسبة الزكاة التي تؤخذ من المكلفين من ٢,٥٪ إلى نسبة ٢,٥٧٥٪.

مثال: لو فرضنا أن أحد المكلفين كانت الزكاة المستحقة عليه لمصلحة الزكاة والدخل ٥٠,٠٠٠ ريال، فإن عليه دفع فرق السنة القمرية عن الشمسية بالشكل التالية:

= ٥٠,٠٠٠ × ١,٠٣ = ٥١,٥٠٠ ريال

السنة الزكوية:

من المعلوم أن مصلحة الزكاة والدخل تجبي الزكاة في المملكة العربية السعودية وفق السنة الشمسية (الميلادية) والتي تتفق مع السنة المالية للدولة مع وجود فرق يوم واحد، والسنة المالية للدولة تبدأ في العاشر من برج الجدي الموافق ١٢/٣١ من كل سنة ميلادية، وتنتهي في التاسع من برج الجدي الموافق ١٢/٣٠ من كل سنة ميلادية ليتوافق ذلك مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها. وتبدأ السنة المالية للمكلف من تاريخ حصوله على السجل التجاري أو الترخيص ما لم تتوافر قرائن تثبت خلاف ذلك.

الفترة الزكوية الطويلة والفترة الزكوية القصيرة:

تأتي على المكلف أوقات تستدعي محاسبته عن فترة قصيرة أو فترة طويلة سواءً عند بداية نشاطه أو في نهايته أو عند تعديله لسنته الزكوية. فمثلاً قد يبدأ المكلف نشاطه في تاريخ غير التاريخ المحدد لبداية السنة المالية. ففي معظم الشركات والأفراد في المملكة تبدأ السنة المالية لديهم في ١/١من كل سنة ميلادية وتنتهي في ١٢/٣١ من نفس السنة وبافتراض بداية المنشأة الجديدة كانت في ٧/١ مما يعني أن هناك فترة قصيرة تبدأ من ٧/١ حتى ١٢/٣١. أو فترة طويلة تمتد من ٧/١ حتى ١٢/٣١ من السنة المالية التالية. وانطلاقاً من شرط مبدأ السنوية وحولان الحول لجباية الزكاة، كيف تتم محاسبة مكلفي الزكاة عن سنة طويلة أو قصيرة؟ وسنجيب عن هذا التساؤل من خلال النقاط التالية:

أولاً: زكاة الفترة الزكوية القصيرة:

عند بداية نشاط المكلف، إذا نص عقد تأسيس المنشأة على إعداد حسابات السنة الأولى من تاريخ بداية المنشأة حتى نهاية السنة المالية الحالية (نهاية سنة المحاسبة)

وهي تمثل فترة قصيرة، فتقدم حساباتها لمصلحة الزكاة والدخل، ويتم قبولها كمعلومات يمكن الاستفادة منها للسنوات الزكوية القادمة دون أخذ زكاة على المنشأة عن هذه الفترة، لعدم توفر شرط من شروط الزكاة وهو حولان الحول، لذا فإن مصلحة الزكاة والدخل لا تحاسب المكلف عن زكاة السنة القصيرة وتترك للمكلف تزكيتها بنفسه. أما في حال نهاية نشاط المكلف، قبل نهاية سنته الزكوية لأي سبب كإغلاق النشاط أو بسبب التصفية أو نهاية مدة المنشأة أو أي من الأسباب التي تستلزم تقديم تلك الحسابات عن تلك الفترة القصيرة، فبالتأكيد هذه الحسابات المقدمة لم يحول عليها حول كامل ولا تجب فيها الزكاة شرعاً.

ثانياً: زكاة الفترة الزكوية الطويلة:

عند بداية نشاط المكلف، إذا نص عقد تأسيس المنشأة على إعداد حسابات السنة الأولى من تاريخ بداية المنشأة حتى نهاية السنة المالية التالية لتتماشى مع السنة المالية للدولة مثلاً وهي تمثل فترة طويلة، في هذه الحالة تعتبر مصلحة الزكاة والدخل هذه الفترة سنه قمرية واحدة ويزكي المكلف عن سنة واحدة فقط، لأن باقي المدة لم يحل عليه الحول ولا تجب فيه الزكاة. ويترك للمكلف تزكيتها بنفسه لإبراء ذمته. أما في حال نهاية نشاط المكلف لأسباب متعددة، فمصلحة الزكاة والدخل تحاسب المكلف عن هذه الفترة الطويلة كسنة مالية واحدة وتجبي الزكاة عنها، أما ما زاد عن السنة فلم يحل عليه الحول ولا تجب عليها الزكاة.

ثالثاً: زكاة الفترات المتداخلة عند تغير كيان المنشأة أو نشاطها أو تغير الشركاء:

قد تنشأ الفترات القصيرة أو الطويلة في السنوات المتداخلة للنشاط بسبب أحداث اقتصادية مثل تغير النشاط، وتغير الشركاء، أو بسبب تحول المكلف من السنة الميلادية للسنة الهجرية أو العكس أو بطلب من الجهات التنظيمية. ولا شك أن ذلك يستوجب إعداد الحسابات عن فترات قصيرة أو طويلة، بعد انتظام في إعداد الحسابات عن سنوات مالية للمكلف والتي قام بتزكيتها، وهنا نتحدث عن نشاط مستمر قبل التغير وبعده، وهنا تتعامل مصلحة الزكاة والدخل مع هذا التغير باحتساب الوعاء الزكوي وفقاً لحسابات المكلف على أساس سنة طويلة مع استبعاد الأرباح أو الخسائر من صافي الوعاء ومن ثم احتساب الوعاء الزكوي حسب المدة التي تم إعداد الحسابات عنها ويضاف له الأرباح أو الخسائر ومن ثم تجبى الزكاة.

مثال: على زكاة السنة المالية القصيرة.

شركة الباحص والمريّع قدمت حساباتها عن مدة قصيرة لمدة أربعة أشهر في العام الثالث لها نتيجة لتغير النشاط وكانت مكوناتها كالآتي:

المدة من ١/١/١٤٣٣هـ حتى ٢/٥/١٤٣٣هـ، (١٢٠) يوم.

أصول		حقوق الملكية	
البنك	٣٨٥,٠٠٠	رأس المال	٣٥٠,٠٠٠
المعدات	١٧٠,٠٠٠	احتياطي نظامي	١٧٥,٠٠٠
سيارات	١١٠,٠٠٠	أرباح مرحلة	٣٥,٠٠٠
		أرباح العام	١٠٥,٠٠٠
	٦٦٥,٠٠٠		٦٦٥,٠٠٠

الربط الزكوي على هذه الحسابات وإيضاح الفرق لاحتساب الفترة القصيرة:

الحل في كلتا الحالتين: إذا لم تطبق المصلحة زكاة الفترة القصيرة وإذا طبقت الفترة القصيرة

حقوق الملكية	
رأس المال	٣٥٠,٠٠٠
احتياطي	١٧٥,٠٠٠
أرباح مرحلة	٣٥,٠٠٠
أرباح العام	١٠٥,٠٠٠
الإجمالي	٦٦٥,٠٠٠
يخصم منه	
معدات	١٧٠,٠٠٠
سيارات	١١٠,٠٠٠
صافي الوعاء	٣٨٥,٠٠٠
الزكاة ٢,٥٪ من صافي الوعاء إذا لم تطبق المصلحة الفترة القصيرة	**٩,٦٢٥** الزكاة عند عدم تطبيق الفترة القصيرة
الوعاء الزكوي عند تطبيق المصلحة للفترة القصيرة تستبعد أرباح العام قبل تطبيق المعادلة	$\frac{٢٨٠,٠٠٠ \times ١٢٠}{٣٥٤}$

تضاف أرباح العام كاملة	٩٤,٩١٥ يضاف له ١٠٥,٠٠٠ أرباح العام
الوعاء	١٩٩,٩١٥
الزكاة ٢,٥٪	**٤,٩٩٨** الزكاة عند تطبيق الفترة القصيرة

مثال: على زكاة السنة المالية الطويلة.

باستخدام نفس البيانات في المثال السابق عدا أن البيانات تخص سنة مالية وأكثر خلال الفترة من ١٤٣٢/١/١هـ حتى ١٤٣٣/٩/٧هـ، (٥٩٤) يوم.

أصول		**حقوق الملكية**	
البنك	٣٨٥,٠٠٠	رأس المال	٣٥٠,٠٠٠
المعدات	١٧٠,٠٠٠	احتياطي نظامي	١٧٥,٠٠٠
سيارات	١١٠,٠٠٠	أرباح مرحلة	٣٥,٠٠٠
		أرباح العام	١٠٥,٠٠٠
	٦٦٥,٠٠٠		٦٦٥,٠٠٠

الحـــل في كلتــا الحـالتين: إذا لم تطبــق المصلحة الفترة الطويلــة وإذا طبقت الفترة الطويلة

حقوق الملكية	
رأس المال	٣٥٠,٠٠٠
احتياطي	١٧٥,٠٠٠
أرباح مرحلة	٣٥,٠٠٠
أرباح العام	١٠٥,٠٠٠
الإجمالي	٦٦٥,٠٠٠
يخصم منه	
معدات	١٧٠,٠٠٠
سيارات	١١٠,٠٠٠
صافي الوعاء	٣٨٥,٠٠٠
الزكاة ٢,٥٪ من صافي الوعاء إذا لم تطبق المصلحة الفترة الطويلة	**٩,٦٢٥** الزكاة عند عدم تطبيق الفترة الطويلة

الوعاء الزكوي عند تطبيق المصلحة الفترة الطويلة تستبعد أرباح العام قبل تطبيق المعادلة	٥٩٤ × ٢٨٠,٠٠٠ ――――― ٣٥٤
تضاف أرباح العام كاملة	٤٦٩,٨٣١ يضاف له ١٠٥,٠٠٠ أرباح العام
الوعاء	٥٧٤,٨٣١
الزكاة ٢,٥٪	١٤,٣٧١ الزكاة عند تطبيق الفترة الطويلة

نجد أن المصلحة تجبي الزكاة حسب مدة النشاط إذا كانت هذه المدة خلال السنوات المالية ولا تجبيها إذا كانت في بداية النشاط أو نهايته للمدد القصيرة بحكم أن هذه الفترة سوف تدخل ضمن حول السنة المالية التالية، أما الفترة الطويلة فتزكى عن سنة واحدة فقط، وتترك زكاة الفترة الزائدة على المكلف في طريقة تقديرها وإخراجها. وذلك تطبيقاً للشريعة الإسلامية التي تفرض الزكاة على حول واحد لا أكثر. والشركات التي تقدم حسابات عن فترة قصيرة نتيجة صدور قرار بتصفيتها خلال العام تتم المحاسبة الزكوية لها على أساس وعاء سنة كاملة طالما أن الشركة لا تزال قائمة في تاريخ حولان الحول حتى تقدم حساب ختامي بالتصفية النهائية.

طريقة المحاسبة:

أياً كانت الطريقة التي يتبعها المكلف في تسجيل حساباته، فلا بد أن توضح طريقته التي يتبعها هذه الحسابات ومن ضمنها الدخل بوضوح. ويتم تحديد الوعاء الزكوي للمنشأة ولأي مكلف يحتفظ أو ملزم نظاماً بالاحتفاظ بالدفاتر التجارية المتوافقة مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها بالمملكة وفقاً لتلك الدفاتر بعد تعديل الحسابات لتتلاءم والنظام الزكوي. ويجوز للمكلف تغيير سياسته المحاسبية بعد الحصول على موافقة مصلحة الزكاة والدخل.

وقد نصت لائحة الزكاة أن جميع الأفراد والشركات الذين يزاولون أعمالاً تجارية أو صناعية ملزمون بمسك دفاتر حسابية منظمة يبين فيها رأس المال وما دخل عليهم أو خرج منهم في كل ما يتعلق بالأعمال التي يمارسونها في خلال كل عام لتكون مرجعاً لتحقيق الزكاة المفروضة عليهم شرعاً. وتقدر الزكاة الشرعية على الذين لا يوجد لديهم حسابات يركن إليها ويعتمد عليها عن طريق تحديد أقيام البضائع والآلات والأدوات والمقتنيات والممتلكات التابعة للزكاة وذلك استنتاجاً من موجوداتهم بكاملها

فـي نهايـة العام أو بصورة تقديرية لمن ليس لهم موجودات ظاهرية. وسُمح بتطبيق أسلوب المقاولة الكاملة على مكلفي الزكاة وعدم إهدار دفاتر وحسابات المكلفين الذين يتبعون طريقة المشـاريع الكاملة في تسـجيل إيراداتهم طالما لا توجد أسباب جوهرية توجب الإهدار.

الدفاتر والسجلات المحاسبية:

وفق ما جاء بنظام الدفاتر التجارية ولائحته التنفيذية، يجب على كل مكلف بالزكاة الاحتفـاظ بالدفاتر التجارية وهـي على الأقل: دفتر اليومية العامة، دفتر الأسـتاذ العام، دفتر الجرد، إضافة للسـجلات المحاسـبية الضرورية اللازمـة لتحديد الزكاة بشكل دقيق، وتكون هذه الدفاتر والسجلات ممسوكة داخل المملكة باللغة العربية، مع الاحتفاظ بالمستندات التي تثبت صحتها والبيانات والإيضاحات التي تفسرها، ويجوز للمكلف تكليف جهة مهنية متخصصة للقيام بذلك مع بقاء المكلف مسـئولا مسـؤولية مباشـرة عنها، مع ضـرورة التقيد بالشـروط والضوابط الواردة في نظـام الدفاتر التجاريـة. كما ألزم جميع المكلفين بالضريبة أو بالزكاة الأجانب والسـعوديين أفراداً كانوا أم شركات بمسـك دفاترهم التجارية باللغة العربية وتقديم حساباتهم النظامية باللغة العربية. وإذا خالف أي من المكلفين ذلك بأن أمسك دفاتره التجارية بغير اللغة العربية وقدم حساباته النظامية باللغة العربية على أساس هذه الدفاتر فعلى المصلحة قبول هذه الحسـابات وعدم إهدارها وربـط الضريبة أو الزكاة بموجبها بعد أن يقوم المكلف بترجمة دفاتره والمصادقة عليها من محاسـبه القانوني وتقديم نسخة منها إلى المصلحة، وعلى المصلحة إبـلاغ وزارة التجارة بهذه المخالفة لتوقيع الغرامة المنصوص عليها في نظام الدفاتر التجارية.

ويجوز لمكلف الزكاة مسـك حسـاباته عن طريق الحاسب الآلي مع مراعاة ما جاء في قـرار وزير المالية رقم (٣١٢/٣٢) وبتاريـخ ١٤١٣/١/٢٧هـ، الذي أوضح ضوابط فحص حسـابات المنشآت التي تمسك حساباتها بالحاسـب الآلي والذي ناقشناه في فصول سابقة.

معيار المحاسبة المالية للزكاة:(٥)

بنـاءً على ما أوصت به الندوة الثامنة لسـبل تطوير المحاسـبة في المملكة العربية السـعودية المتعلقة بدراسـة التجربة السـعودية في تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة المنعقدة بجامعة الملك سعود بتاريخ ٤-٥ محرم ١٤٢٠هـ الموافق ٢٠-٢١ إبريل ١٩٩٩م،

بأن يتم تطوير نظام جباية فريضة الزكاة بمعزل عن نظام ضريبة الدخل على أن يراعي هذا التطوير المستجدات ذات العلاقة بتطبيقات الزكاة. وضرورة توفير المعلومات ذات العلاقة بالأنظمة والتعليمات الخاصة بنظامي الزكاة والضريبة لكافة المعنيين والمهتمين. فقد أصدرت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المحاسبة المالية للزكاة، وقد تضمن هذا المعيار، نطاق للمعيار والهدف منه وعملية القياس والإثبات والعرض والإفصاح وفيما يلي تفصيل لذلك:

نطاق المعيار:

يحدد هذا المعيار متطلبات قياس وعرض مخصص الزكاة والإفصاح عنها في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح بغض النظر عن حجمها أو شكلها النظامي. ولا يشمل هذا المعيار تحديد أسلوب احتساب الزكاة الذي يتم تحديده في ضوء أحكام وقواعد فريضة الزكاة والتعليمات المنظمة لها.

هدف المعيار:

يهدف المعيار إلى تحديد متطلبات القياس والعرض والإفصاح لمخصص الزكاة في القوائم المالية بحيث تظهر بعدل المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها.

القياس والإثبات:

يجب قياس وإثبات مخصص الزكاة لكل فترة مالية على حدة وفقاً لأحكام وقواعد فريضة الزكاة في المملكة. وتتم تسوية مخصص الزكاة في السنة المالية التي يتم خلالها اعتماد الربط النهائي. ويتم إثبات أي فروقات بين مخصص الزكاة والربط النهائي وفق متطلبات معيار العرض والإفصاح العام المتعلقة بالتغيرات المحاسبية.

العرض:

يجب عرض مخصص الزكاة في بند مستقل في قائمة الدخل بعد بنود المكاسب أو الخسائر الاستثنائية وقبل صافي الدخل. ويجب عرض مخصص الزكاة للمنشآت المختلطة في بند مستقل في قائمة التغيرات في حقوق أصحاب رأس المال أو قائمة الأرباح المبقاة حسب الأحوال.

الإفصاح:

يجب أن تفصح القوائم المالية على الأقل عما يلي:

- السياسة المحاسبية المستخدمة لمعالجة مخصص الزكاة.
- ملخص بعناصر ومبالغ الزكاة للفترة الحالية والفترة السابقة.
- رصيد مخصص الزكاة في أول الفترة والإضافات والاستبعادات التي تمت خلال الفترة ورصيد آخر الفترة.
- مبلغ الربط النهائي المعتمد لكل فترة ومبالغ الفروقات بينه وبين مخصص الزكاة لتلك الفترة وملخص عن طبيعتها.
- السنوات التي لم تربط عنها الزكاة ربطاً نهائياً وأسباب ذلك والجهة المعروض عليها الخلاف، إن وجد، بين المصلحة والمنشأة (لجنة الاعتراض، الاستئناف ‥ إلخ) والمبلغ محل الخلاف.
- مخصص الزكاة للمنشأة التابعة الذي التزمت به المنشأة المسيطرة.

يتم قياس مصروف الزكاة بغض النظر عن أية فروقات مؤقتة بين صافي الدخل الزكوي وصافي الدخل المحاسبي فالزكاة على عكس ضريبة الدخل على أرباح الشركات والتي يرتبط الالتزام الناتج عنها بتحقق الدخل، فالزكاة لا ترتبط بتحقق الدخل فهي واجبة حتى ولو لم يتحقق الدخل للمكلف.

يتم في نهاية العام المالي للمكلف تعبئة الإقرار الزكوي بالزكاة المستحقة على الشركة ويتم من خلاله تحديد وعاء الزكاة ومبلغ الزكاة المستحقة على الشركة عن العام المالي ويكون القيد المحاسبي في دفاتر المكلف.

xxxxxx من حـ/ مصروف الزكاة

xxxxxx إلى حـ/ الزكاة المستحقة (مصلحة الزكاة والدخل)

وعند إعداد قائمة الدخل يتم الوصول إلى صافي الربح قبل الزكاة ثم يظهر مقدار الزكاة ويخصم من هذا الربح حتى نصل إلى صافي الربح بعد الزكاة وهو ما يطلق عليه صافي ربح العام، ويتم سداد الزكاة المستحقة لمصلحة الزكاة وغالباً ما يكون ذلك في العام المالي الجديد ويكون القيد المحاسبي للسداد:

xxxxxx من حـ/ الزكاة المستحقة (مصلحة الزكاة والدخل)

xxxxxx إلى حـ/ البنك

وتقوم مصلحة الزكاة بدورها بإعطاء شهادة مقيدة للمكلف ثم بعد ذلك يتم إعطاء شهادة غير مقيدة للشركة، ويجب دراسة الموقف الزكوي في نهاية العام المالي للشركة وعمــل مخصص للبنــود المعترضة عليها مصلحة الزكاة لاحتمــال خضوع هذه البنود للزكاة.

إجــراءات فحص الأصــول، الثابتة، النقديــة، المدينون، المخزون، الاستثمارات والأصول غير الملموسة:

يأخذ النظام الضريبي السعودي بمبدأ الاستحقاق لكل المكلفين الذين تزيد دخولهم السنوية عن مبلغ خمسة ملايين ريال، وقد سمح للمكلفين باستخدام الأساس النقدي وفق ضوابط معينة، ومصلحة الزكاة والدخل تطبق ذلك على مكلفي الزكاة. وإجراءات الفحــص التي تتبع من قِبل الفاحص التابع للمكلف أو لمكاتب المحاســبة والمراجعة أو لمصلحــة الزكاة والدخل هي إجراءات شــبه واحدة لمكلفــي الضريبة أو الزكاة ما عدا بعض الاختلافات التي يتعين على الفاحص التركيز عليها عند فحص أوعية الزكاة.

إجراءات فحص الأصول الثابتة:

المقصود بالأصول الثابتة هي الأصول التي تمتلكها المنشــأة بقصد الاستفادة منها لفترات طويلة وتستعملها المنشــأة لأغراض الإنتاج والاستمرار. ولا شك أن للأصول الثابتــة أهمية كبيرة جداً ومؤثــرة على الوعاء الزكوي وهي مجال خصب للتلاعب في عنصــر له ثقله في الوعــاء الزكوي، والفاحص الزكوي عند فحصــة للأصول الثابتة يرغــب فــي التأكد من كفاية نظــام الرقابة الداخلية الخاص بالأصــول الثابتة، ومن وجود وملكية هذه الأصول وصحة تقويمها، ودقة احتســاب الاستهلاك عنها، وكذلك يرغب الفاحص في التأكد من عدم وجود اســتهلاك للأصول غير القابلة للاستهلاك مثــل الأراضي، وأنه تم عرض الأصول بطريقة عادلة فــي الميزانية وإظهار مصروف الاستهلاك بطريقة صحيحة في قائمة الدخل. فالهدف الرئيسي للفحص هو التأكد من عدم تخفيض الأرباح بالتلاعب بقيمة الأصول الثابتة ومن ثم الاســتهلاكات ليقلل المكلف بذلك وعاءه الزكوي ومن ثم يتجنب دفع جزء من الزكاة.

ومن أدوات الفاحص التي يســتخدمها كشــف تحليل الأصــول الثابتة الصادر من مصلحة الزكاة والدخل والذي يعتبر جزءاً رئيســياً من الإقرار الزكوي. وهذا الكشف يقسم الأصول حسب مجموعات الاستهلاك موضحاً تفاصيل هذه الأصول.

ويمثل الاستهلاك ما يحمل من تكلفة الأصل على حسابات الفترة المحاسبية نظير استفادتها من الأصل الثابت القابل للاستهلاك. والاستهلاك محاسبياً يمثل عملية توزيع لتكلفة الأصل الثابت القابل للاستهلاك على الفترات المحاسبية المستفيدة منه. وعلى الفاحص التأكد من توفر القواعد اللازمة لقبول الاستهلاك، ومنها ألا يكون القصد من شراء الأصل إعادة بيعه، وإنما لغرض استعماله بالكامل أو جزءاً منه في أغراض المنشأة، لأن الأصل المشترى بقصد إعادة بيعه يعتبر أصلاً متداولاً لا يجوز استهلاكه، وأن يكون الأصل ذا طبيعة مستهلكة وتتناقص قيمته بسبب الاستعمال، أو التلف، أو التقادم، ويبقى له قيمه بعد انتهاء السنة الضريبية، فالأراضي مثلاً أصل غير قابل للاستهلاك، ولا بد أن يكون الأصل مملوكاً للمكلف بموجب وثائق رسمية كصك الملكية للمباني، وعقود وفواتير الاقتناء للأصول الأخرى. وإن اتضح أن الأصل غير مملوك للمكلف وتم استئجاره فلا يجوز احتساب استهلاك له ألا إذا كان التأجير منتهياً بالتمليك ولا يجوز للمؤجِّر حسم قسط استهلاك للأصل لأن الحق في ذلك أصبح للمستأجِر.

وعلى الفاحص التدقيق في مدى توافر شروط الاستهلاك السابقة مع التأكد من عدم تجاوز نسب الاستهلاك المحددة في شكل مجموعات وهي للتذكير كما يأتي:

١- المباني الثابتة (٥٪).

٢- المباني الصناعية والزراعية المتنقلة (١٠٪).

٣- المصانع والآلات والمكائن والأجهزة والبرمجيات (برامج الحاسوب) المعدات بما في ذلك سيارات الركوب والشحن (٢٥٪).

٤- مصاريف المسح الجيولوجي والتنقيب والاستكشاف والأعمال التمهيدية لاستخراج الموارد الطبيعية وتطوير حقولها (٢٠٪).

٥- جميع الأصول الأخرى الملموسة وغير الملموسة ذات الطبيعة المستهلكة غير المشمولة في المجموعات السابقة كالأثاث والطائرات والسفن والقاطرات والشهرة (١٠٪).

تحسب نسب الاستهلاك بطريقة القسط المتناقص فيحسب قسط الاستهلاك لكل مجموعة بتطبيق نسبة الاستهلاك المحددة لها على باقي قيمة تلك المجموعة في نهاية السنة الضريبية. وباقي قيمة كل مجموعة في نهاية السنة الضريبية هو إجمالي باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الزكوية السابقة بعد حسم قسط الاستهلاك مع الأخذ في الاعتبار الإضافات والتعويضات. وهذه النسب كما بينا سابقاً تمثل الحد الأقصى المسموح به للاستهلاك ويجوز للمكلف استهلاك أصوله بنسب أقل من هذه

النسـب. ويمكن العودة للأمثلة المطروحة في الفصـل الثالث عن كيفية تحديد قيمة الأصول الثابتة واحتساب الاستهلاك وكيفية معالجة أرباح وخسائر بيع الأصول لمزيد من الإيضاح.

أرباح وخسائر بيع الأصول:

هو الربح أو الخسارة المتحققة من التخلص من الأصل (الفرق بين القيمة المستلمة عن الأصل وأساس التكلفة). ولا يحتسب ربح أو خسارة عند التخلص من أصل قابل للاستهلاك لتحديد الدخل الخاضع للزكاة.

إجراءات فحص النقدية:

تعتبـر النقدية أكثر الأصول المتداولة سـيولة وهذا يجعلهـا عرضة للتلاعب عن غيرهـا من الأصول. وعلى الفاحص الزكوي أن يوليها اهتمام بالغ لما لها من أثر على الوعـاء الزكوي. ولذلك علـى الفاحص التأكد من عدم إظهـار المقبوضات بأقل من قيمتهـا الحقيقيـة أو بإظهار المدفوعات بأعلى من قيمتهـا الحقيقية. والجدوى من إجراء الفحص للنقدية من قبل الفاحص الزكوي هو وجود علاقة بين النقدية والوعاء الزكـوي، فالنقدية يمكن من خلال فحصها الحصول على الكثير من المعلومات الهامة التي تفيد الفاحص، فهي لها علاقة مباشرة بالكثير من عناصر القوائم المالية للمكلف، فنجد أن الخصوم والإيرادات والمصروفات ومعظم الأصول الأخرى المشتراة أو المباعة تمر عن طريق حسـاب النقدية أو تنتهي فيه. ولذلك فإن مراجعة الفاحص للعمليات النقدية يسـاعده في فحص باقـي بنود القوائم المالية. ويمكن من خلالها اكتشـاف بعض التجاوزات غير النظامية يكون الهدف منها تقليل الوعاء الزكوي، خصوصاً ذات العلاقة بعناصر المركز المالي الداخلة في احتساب الوعاء الزكوي.

ولا شك أن دراسة وتقويم نظام الرقابة الداخلية الخاص بالعمليات النقدية، يعتبر المنطلـق للفاحص لمراجعة هذا الحسـاب، فوجود نظام رقابـة داخلية ضعيف يعطي دلالات للفاحـص بوجود الأخطاء فـي قيمة النقدية. فهناك إجـراءات رقابية لا بد أن تتوافر في أي منشـأة تجارية أو صناعية لحماية النقدية، ومنها الفصل بين المهام المتعارضة وعدم السـماح لأي موظف بإجراء عملية مـن بدايتها إلى نهايتها، كما وأن الأشخاص الذين يتعاملون بالنقدية يجب ألا يكون لهم أي علاقة بالسجلات المحاسبية الخاصة بالنقدية أو بسـجل أستاذ المدينين، ولا بد من قيد المقبوضات في الحال عند اسـتلامها مع تشـجيع العملاء بالحصول على إيصالات بالمبالغ التي دفعوها، كما أن

الإيـداع اليومي للمقبوضات النقدية في البنك يعتبـر من الإجراءات الرقابية الهامة، وجميـع المدفوعات يجب أن تكون بشـيكات ما أمكن، ويجب إعداد مذكرات تسـوية البنوك بواسطة موظفين لا علاقة لهم بإصدار الشيكات أو بحفظ النقدية.

وبالتأكيد أن الهدف من فحص النقدية هو الحكم على مدى صحة إظهارها بصورة عادلـة في القوائـم المالية عن طريق التأكد من أن السـجلات المحاسـبية لا تحتوي إلا علـى المقبوضـات والمدفوعات النقدية الخاصة بالسـنة الحاليـة وعدم التداخل بـين العمليات النقدية لأكثر من سـنة. والتلاعب قد يكون عـن طريق قيمة المبيعات النقديـة، وعلى الفاحص أن يقوم بمطابقة تقارير المبيعات النقدية التي يعدها موظفو المبيعات بالتقارير التي يعدها قسـم الخزينة لاكتشـاف مثل هذه التجاوزات. كما أن على المراجع لبند النقدية فحص الشـروط الخاصة بمنح الخصم المسموح به للعملاء، ومراجعـة فواتير البيع التي تتضمن خصماً، والتأكد من اعتماد الخصم المسـموح به المقيد بالدفاتر من قبل المختصين في الشـركة، ومن أوجه التلاعب في النقدية أيضاً إثبات فواتير شراء صورية أو تزوير مستندات صرف النقدية.

إجراءات فحص المدينين:

علـى الفاحص الزكوي أن يولي حسـاب المدينـين اهتماماً كما حسـاب النقدية، فالمدينون من عناصر القوائم المالية التي يمكن للمكلف التأثير من خلالها على الوعاء الزكوي وما يتبع هذا الحسـاب من مخصصات للديون المشكوك في تحصيلها وكذلك الديـون المعدومـة، وقد أوضحت تعليمـات جباية الزكاة بعدم قبـول أية مخصصات تحمّل على قوائم دخل المكلفين عدا مخصصات الديون المشكوك في تحصيلها للبنوك فقط دون غيرها من الشـركات وذلك للتقليل من تأثيـر هذه المخصصات على أرباح المكلف وزكاته، وهذه العناصر في الواقع تعتبر مجالاً خصباً للتلاعب بربحية المنشأة، فيستطيع المكلف تحويل ربحه إلى خسارة بالتلاعب في مخصص الديون المشكوك في تحصيلها وكذلك الديون المعدومة.

الديون المعدومة: هي الديون التي لا أمل في تحصيلها بسبب إفلاس المدين (العميل) أو وفاته أو سـقوط الدين بالتقادم أو لأي سـبب آخر. والمشرع حدد شروطاً لكي يتم قبولها كمصروف لإحكام الرقابة على هذه العناصر وعدم استخدامها في تقليل الوعاء الزكوي. فقد سمح بحسم الدين المعدوم عند شطبه من السجلات المحاسبية للمكلف متى توافر دليل الإثبات المناسـب على استحالة تحصيله، وعلى المكلف أن يقدم شهادة

من محاسـبه القانوني تفيد شطب هذه الديون من السجلات المحاسبية بموجب قرار مـن صاحب الصلاحية، وأن يتم اتخاذ كافة الإجراءات القانونية لتحصيل الديون، مع ثبوت عدم إمكانية تحصيلها.

والديـون المعدومة المحصلة لا تدخل ضمن الإيرادات مـن الناحية الزكوية، إلا إذا كانت مصلحة الزكاة والدخل قد وافقت على تحميلها دخل المكلف في سنوات سابقة، أما ما لم توافق المصلحة على إعدامه فلا يدخل ضمن الربح الخاضع للزكاة لأنه سبق وأن خضـع للزكاة. ولو أضيف سـيكون هناك ثني في الـزكاة على نفس المال الأولى سنة إعدامه وعدم موافقة مصلحة الزكاة على الإعدام والمرة الثانية عند تحصيل هذا الدين ودخوله ضمن الوعاء الزكوي في سنة تحصيله كإيراد.

وعلى الفاحص أن يولي الديون المعدومة بين الأطراف ذات العلاقة الاهتمام البالغ حيث تبين من خلال الإقرارات المقدمة لمصلحة الزكاة والدخل أن بعض المكلفين يُعدم بعض الديون على منشـآت أخرى بحكم عـدم إمكانية تحصيلها، وبالتدقيق والفحص يتبن للفاحص الزكوي أن الدين هو على شـركة يملكها نفس الشـركاء مالكي المنشأة معدمـة الدين. وهـذه صورة من صور التهـرب الزكوي لبعض المكلفـين ينبغي على الفاحص إعطاؤها المزيد من الاهتمام خصوصاً مع المبالغ الكبيرة ذات الأثر الجوهري على الوعاء الزكوي. فوقت الفاحص محدود يفترض أن يسـتثمر فيما هو ذو أهمية نسبية على قيمة الزكاة المحصلة.

ويمكن للقارئ العودة للفصل الثالث للاطلاع على الأمثلة المطروحة عن كيفية احتساب قيمة الديون المعدومة والمشكوك في صحتها والقيود المحاسبية ذات العلاقة بها.

فحص المشتريات والمبيعات والمخزون:

هنـاك تداخل بين إجـراءات فحص المدينين وإجراءات فحـص المبيعات والمخزون وكذلك المشـتريات وهذا مرتبط بإجراءات الرقابة على هذه الحسابات، التي تتكامل فيمـا بينها لإيجـاد الدورة الرقابية الكاملـة على هذه العناصـر، والفاحص الزكوي يجري فحصه على تلك الحسـابات كعناصر ذات طابع مشـترك وتداخل مستمر بين إجراءات فحصها فهي تعتبر من أهم الأدوات التي قد يستخدمها المكلف لتقليل وعائه الزكوي.

التلاعـب في هذه البنـود يأخذ عدة صور منها إدراج مشـتريات وهمية أو إدراج مشـتريات تمت فـي الفترة التالية ضمن مشـتريات الفترة الحاليـة بغرض تضخيم

المشتريات وبالتالي تقليل الأرباح. وقد يكون التلاعب عن طريق تقليل وإخفاء أصناف المخزون بالتلاعب في مستندات التسليم أو الإرجاع أو الصرف والتلاعب في البطاقات والسجلات الخاصة بالمخازن عن طريق إثبات مستندات صرف وهمية أو التلاعب في الكميات المنصرفة أو المستلمة أو في نسبة المواد التالفة والمسموح بها. كما يمكن التلاعب في تقويم المخزون وبالتالي تضليل النتائج في القوائم المالية. وقد يتم التلاعب بعدم إثبات البضاعة الواردة في سجل المخزون، أو عن طريق عدم تسجيل مردودات البضاعة الواردة من العملاء أو بالتواطؤ مع العملاء عن طريق توريد بضاعة لهم وعدم قيدها على حسابهم.

ويمكن اكتشاف التلاعب بالبضاعة بإتباع بعض الإجراءات، مثل فحص أنظمة الرقابة الداخلية الخاصة بعمليات الشراء والبيع والتخزين والتحقق من مدى كفاية هذه الإجراءات الرقابية في منع واكتشاف التلاعب أو الاختلاسات. وعلى الفاحص التأكد من صحة عملية الجرد التي قامت بها إدارة الوحدة. ولا بد من تدقيق فواتير الخصم التي يرسلها الموردون للوحدة مع إشعارات الرد مع سجلات البضاعة، للتأكد من خروج البضاعة المردودة من حيازة الوحدة فعلاً. وعلى الفاحص مطابقة صور فواتير المبيعات مع سجلات المخازن، للتحقق من أن البضاعة المباعة قد تم إثبات خروجها من مخازن الوحدة وتم تخفيض كميات المخزون بها. ويقوم الفاحص بتدقيق الإشعارات الدائنة التي تحررها المنشأة و ترسلها للعملاء مع ما قيد بسجلات البضاعة الواردة وسجلات المخازن للتأكد من ورود البضاعة المردودة و دخولها في حيازة الوحدة. والفاحص الزكوي يولى هذا الأمر اهتماماً بالغاً لتأثيره الكبير على الوعاء الزكوي سواءً بتأثيره على أرباح المنشأة أو تأثيره في قيمة الأصول.

بشكل عام فإن على الفاحص تدقيق هذه العناصر للتأكد من عدم تأثيرها على ربحية المنشأة بالنقص، أو قيمة الأصول المؤثرة في الوعاء الزكوي بالزيادة أو النقص. ومن الحالات التي تؤدي لتقليل ربحية المكلف وقيمة الأصول النقص في المبيعات، وزيادة مردودات المبيعات ومسموحات المبيعات، وزيادة الخصم المسموح به، والزيادة في مخزون أول الفترة، والزيادة في المشتريات وفي مصروف المشتريات، ونقص مردودات المشتريات ومسموحات المشتريات، ونقص الخصم المكتسب، والنقص في قيمة مخزون آخر الفترة. ولبيان أثر هذه العناصر يمكن العودة للمثال المطروح في الفصل الثالث حول هذا الأمر. والذي يتضح لنا جلياً منه تأثير التلاعب في عناصر قائمة الدخل على ربحية المنشأة وتأثير ذلك على الوعاء الزكوي للمنشأة، وعلى الفاحص أن يحذر

مـن ذلك ويوليه اهتمامه بإجراء بعض الاختبارات والتدقيق لهذه العناصر للتحقق من صحة مبالغها.

فحص الاستثمارات:

تعد الاستثمارات للشركات والمنشآت المالية مثل البنوك وشركات التأمين مصدراً مهماً من مصادر الدخل. وعناية الفاحص الضريبي ربما تتجه نحو عوائد هذه الاستثمارات لكن الفاحص الزكوي يهتم أيضاً بقيمة هذه الاستثمارات ذات الأثر على الوعاء الزكوي. وليس هناك إجراءات خاصة بفحص الاستثمارات لذلك يقوم الفاحص بتطبيق نفس الإجراءات المتبعة لفحص الأصول. والأمر المهم هنا هو طريقة الإفصاح عن قيمة ومكاسب هذه الاستثمارات، ومكاسب وأرباح إعادة التقييم وفق المعايير المصدرة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وما لذلك من تأثير على الوعاء الزكوي للمكلف.

فحص الأصول غير الملموسة:

من المشاكل التي قد يواجهها الفاحصون الضريبيون والزكويون هو تحديد القيمة العادلة لهذه الأصول، فقيمتها توثر بشكل كبير على مصروف الاستهلاك، ومعيار الأصول غير الملموسة الصادر من الهيئة السعودية للمحاسبين السعوديين حدد متطلبات القياس والإثبات والعرض والإفصاح عن الأصول غير الملموسة في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح، بغض النظر عن حجمها وشكلها النظامي. وعلى الفاحص الضريبي أن يتأكد من تطبيق هذا المعيار من قبل المكلفين عند فحص حساباتهم.

إجراءات فحص الالتزامات:

للالتزامات أهميتها لدى الفاحص الزكوي بحكم تأثيرها على الوعاء الزكوي، والسؤال المطروح هل سيسعى المكلف غير النزيه لزيادة الالتزامات أم تخفيضها، فلا شك إن كانت من الخصوم التي سوف تحسم من الوعاء الزكوي فإن المكلف سيسعى لزيادة قيمتها لتخفيض الزكاة، وإن كانت من الخصوم المؤثرة على أرباح المنشأة، فإنه يسعى أيضاً لتقليل تلك الأرباح. وتقليل قيمة الالتزامات يكون مصحوباً بتقليل قيمة المصروفات مما يؤدي إلى تضخيم الأرباح، وما يخشى منه الفاحص الزكوي هو زيادة قيمة هذه الالتزامات بزيادة المصروفات وتقليل الأرباح ومن ثم تقليل الزكاة. وفي حالة

فحص الالتزامات فإنه من الممكن تقليل رقم أحد عناصرها بإجراء بسيط جداً وهو عدم إجراء أي قيد بالمرة عن عملية نشأ عنها التزام. فحذف أي قيد من السجلات أصعب في اكتشافه من إضافة قيود أو تعديلها. لذا على الفاحص إعطاؤها مزيداً من الحرص، والبحث عن أدوات مساعدة في اكتشاف مثل هذه المخالفات.

ولكي يطمئن الفاحص على سلامة أرقام هذه الحسابات عليه أولاً فحص وتقييم نظام وإجراءات الرقابة الداخلية المتعلقة بالالتزامات ومن ثم مراجعة قيود تسجيلها، والمراجعة المستندية لعينة من حسابات الدائنين بسجل الأستاذ العام ومراجعة الخصم النقدي والمراجعة المستندية للأرصدة المستحقة لبعض الدائنين مع المستندات المؤيدة، ومطابقة أرصدة حسابات الدائنين مع كشوف الحسابات الشهرية الواردة منهم. ويمكن للفاحص الحصول على مصادقات من الدائنين للتأكد من الأرصدة متضمنة تواريخها، وعليه مراجعة المدفوعات النقدية بعد تاريخ الميزانية مع كشف الدائنين لاكتشاف أي عمليات تضخيم للالتزامات خلال السنة المنتهية. وعلى الفاحص التدقيق في القروض بين الشركات الشقيقة، والتي يمكن أن تستخدم للتهرب الزكوي بتحويل الأموال من شركة لأخرى لتخفيض الوعاء الزكوي. والفاحص الزكوي عليه فحص حسابات القروض بدقة لمعرفة كافة تفاصيل القروض التي للمنشأة أو عليها.

إجراءات فحص حقوق الملكية:

تعتبر حقوق الملكية جزءاً مؤثراً في الوعاء الزكوي وهي تتكون من رأس المال، والاحتياطات بمختلف أنواعها، والأرباح المبقاة، وعلى الفاحص الزكوي التدقيق والتمحيص وتوخي الحذر عن فحص حقوق أصحاب المشروع، فمثلاً في الشركات الفردية أو شركات الأشخاص قد يتم تقديم رأس المال في صورة حصة نقدية محددة وهنا يمكن للفاحص التحقق منها بفحص سجل البنك وسجل رأس المال، ويتأكد الفاحص من إيداع المبلغ في البنك. وقد يتم تقديم رأس المال في شكل أصول، وهنا على الفاحص التأكد من أن تقويم هذه الأصول كان دقيقاً وسليماً وحسب الأسعار السائدة في السوق وتوازي المسجل كرأس مال في السجلات المحاسبية. وأعتقد أن على الفاحص أن يولي اهتماماً كبيراً لتحديد قيمة رأس المال نظراً لأن احتمال التعديل على رأس المال وارد بحكم مقدرة الملاك على ذلك، بعكس رأس المال في شركات الأموال.

في شركات الأموال التي يقسم رأس المال فيها إلى أسهم متساوية القيمة قابلة للتداول على الفاحص مراجعة قيود اليومية الخاصة بإصدار الأسهم ومراجعة ترحيل

هذه القيود إلى الأستاذ العام، ومراجعة أرصدة حسابات المساهمين بسجل المساهمين والتأكد من أن مجموع هذه الأرصدة يساوي حساب رأس مال الأسهم بسجل الأستاذ العام. وفي حال تقديم حصص عينية فإن الأنظمة الداخلية للشركات، أو الأنظمة الخارجية من الهيئات والوزارات المنظمة لعمل الشركات تكفل التقييم الدقيق لهذه الأصول. فالتلاعب في قيمة رأس المال غير وارد بصورة كبيرة نظراً للاعتبارات التي ذكرناها. وعلى الفاحص الزكوي التأكد من إظهار قيمة رأس المال في قائمة المركز المالي بالصورة الصحيحة.

الاحتياطيات هي ما يحجز أو يجنب من صافي الأرباح بهدف تقوية وتدعيم المركز المالي للمنشأة، لمقابلة أي ظروف طارئة أو التزامات محتملة وفقاً لاعتبارات قانونية (الاحتياطي النظامي) أو تعاقدية (احتياطي لمواجهة التزام محدد) أو لاعتبارات تقتضيها مصلحة المنشأة (الاحتياطي العام). وتملك الشركات المساهمة السعودية احتياطيات كبيرة جداً فمثلاً شركة سابك لديها احتياطي نظامي للعام المالي (٢٠١٢م) يبلغ (١٥) مليار ريال (نظام الشركات السعودي أجبر الشركات على تجنيب ١٠٪ من أرباحها كاحتياطي حتى يبلغ ٥٠٪ من رأس المال). ولدى الشركة احتياطي عام يبلغ (٨٤) مليار ريال. هذه مبالغ ضخمة وتحتاج من الفاحص الزكوي المزيد من التدقيق والفحص لما لها من أثر على الوعاء الزكوي. وما ينطبق على الاحتياطيات ينطبق على الأرباح المبقاة التي تحول لها الأرباح بعد خصم التوزيعات والاحتياطيات المجنبة والمبالغ المرسلة، فهي لها وزن في الكثير من الشركات خصوصاً الشركات ذات النشاط الاستثماري المتعدد كشركة سابك التي لديها (١٨) مليار ريال أرباح مبقاة.

إجراءات فحص المصروفات:

تعتبر المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل المتمثلة في جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للزكاة، سواءً كانت مسددة أو مستحقة، والمتكبدة خلال السنة المالية محل المحاسبة هي مصاريف جائزة الحسم عند احتساب الزكاة باستثناء أي مصاريف ذات طبيعة رأسمالية، والمصاريف الأخرى غير جائزة الحسم وفق ما جاء في النظام الزكوي وما تبعه من قرارات وتعليمات. وفيما يلي تفصيل للمصاريف جائز الحسم والمصاريف غير المقبولة زكوياً:

المصاريف غير الجائزة الحسم:

لقبول المصاريف شروط فرضها النظام والقرارات والتعليمات ذات العلاقة بجباية

الزكاة وقد أولاها فاحصو مصلحة الزكاة والدخل اهتماماً كبيراً، ولا شك أن قبول أي مصروف من أي طرف كان يعتمد على توافر مجموعة من المقومات أو الشروط التي تعطي المصداقية لهذا المصروف، فكل المصاريف الجائزة الحسم من الناحية النظامية والتي لا تتوافر بها هذه الشروط والمقومات تعتبر من المصاريف غير المقبولة من الناحية الزكوية وتضاف للوعاء للربح المعدل لتدخل ضمن الوعاء الزكوي، ومن الشروط أن يكون المصروف فعلياً ومؤكداً بالمستندات الأصلية، وأن تكون المصاريف مرتبطة بتحقيق الدخل، وأن تكون هذه المصاريف متكبدة خلال السنة المالية محل المحاسبة. سواءً دفعت أو أنها مستحقة، وألا تكون ذات طبيعة رأسمالية أو من المصاريف التي رفض قبولها النظام. وفيما يلي مجموعة من المصاريف التي لم يقبل حسمها النظام الزكوي السعودي ولائحته التنفيذية والقرارات والفتاوى الشرعية والتعليمات المنظمة لجباية الزكاة:

١- الديون المعدومة:

إذا لم تتوافر فيها شروط قبول الدين المعدوم تعتبر من المصاريف غير جائزة الحسم. فلابد لقبول الدين المعدوم توافر دليل الإثبات المناسب على استحالة تحصيله وعلى المكلف أن يقدم شهادة من محاسبه القانوني تفيد شطب هذه الديون من السجلات المحاسبية بموجب قرار من صاحب الصلاحية، وأن يتم اتخاذ كافة الإجراءات القانونية لتحصيل الديون، ويثبت عدم إمكانية تحصيلها بدليل مقنع، كصدور حكم قضائي، أو ثبوت إفلاس المدين، وألا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلف.

٢- خسائر بيع الأصول:

لا تعتبر الخسارة المترتبة عند بيع أصل قابل للاستهلاك من المصاريف الجائزة الحسم.

٣- الأجور والرواتب:

الرواتب والأجور وما في حكمها، سواءً كانت نقدية أو عينية، المدفوعة للمالك أو الشريك، أو المساهم (باستثناء المساهمين في الشركات المساهمة)، أو لأي من أفراد عائلته من الوالدين والزوج والأبناء والإخوة يعتبر ما يتجاوز راتب المثل منها من المصاريف غير جائزة الحسم.

٤- الاحتياطيات والمخصصات:

لـم يجز النظام الزكوي حسـم أية احتياطيات أو مخصصـات مكونة خلال العام، واستثنى من ذلك بعض المخصصات والاحتياطيات التي سنناقشها في الجزء المخصص للمصاريف جائزة الحسم. وهذا استثناء والقاعدة العامة هي عدم الجواز.

٥- حصة الموظفين في صناديق التقاعد النظامية:

ألزم نظام التأمينـات الاجتماعيـة الاشتراك التأميني لكافة الشركات والمؤسسات والمحال التجارية ولا يجوز حسـم مساهمات الموظفين في صناديق التقاعد النظامية، كمساهمة الموظف البالغة (٩٪) التي يدفعها للمؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، أو ما يدفعه الموظف لصناديق التوفير والادخار. والسبب في هذا أن مستحقات الموظفين محملة أساسـاً على مصروفات المنشأة التجارية وما يتم دفعه منها كنصيب للموظفين هـو مبلغ مجنب من اسـتحقاقات الموظفين وليس مصروف إضافـي. ويمكن العودة للأمثلة المطروحة في الفصل الثالث لمزيد من الإيضاح حول هذا البند.

٦- الرشاوي:

لا تجيز الشـريعة الإسلامية دفع أي رشـاوى أو مبالغ مشابهة والتي يعد ارتكابها عمـلاً جنائيـاً بمقتضى أنظمة المملكة حتى لو تم دفعها بالخـارج. وبالتالي فهي من النفقات غير جائزة الحسم.

٧- المصاريف الترفيهية:

من شـروط قبول المصروفـات أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخـل، ولذلك لا يجيز النظام الزكوي دفع أية مبالغ تعتبر في حكم المصاريف الترفيهية كمصاريف الحفلات، واللقاءات الرياضية، والأنشطة والرحلات الترفيهية، وما شابه ذلك.

٨- الغرامات والجزاءات:

من المصاريف غير جائزة الحسم ما يدفعه المكلف من الغرامات أو الجزاءات المالية المسـددة أو الواجبة السـداد لأي جهة في المملكة، مثل المخالفات المرورية، ومخالفات الإضرار بالمرافق العامة. أما الغرامات المالية المترتبة بسـبب مخالفة شروط تعاقدية كغرامات تأخير التنفيذ أو سـوء التنفيذ، فيجوز حسـمها بشـرط أن تكون موثقة من الجهة المتعاقد معها المكلف.

٩- مصاريف الضيافة:

لا تعد مصاريف الضيافة ضمن المصاريف جائزة الحسم قياساً على المصاريف الترفيهية.

١٠- فوائد رأس المال:

فوائد رأس المال تعتبر توزيعاً للربح وليس عبئاً عليه من الناحية الزكوية وليس من المصروفات جائزة الحسم.

١١- التعويضات المدفوعة:

لا يجوز حسم أي تعويض سواءً كان نقداً أو عيناً، المدفوع للشريك أو المساهم أو لأي من أفراد عائلته من الوالدين والزوج والأبناء والإخوة، مقابل ممتلكات أو خدمات قدمها للشركة والتي تزيد قيمتها عن سعر السوق السائد في تاريخ العملية.

١٢- مصاريف الاستهلاك الشخصي:

أي مصاريف للشخص الطبيعي عن استهلاكه الشخصي، مثل سحوباته الشخصية، ونفقة الإعالة لأفراد أسرته، أو نفقات تعليمهم. تعتبر من المصاريف غير جائزة الحسم فهي مصدراً للتهرب الزكوي.

١٣- المبالغ المدفوعة للمراكز الرئيسة بالخارج:

لم يجز النظام الزكوي السعودي حسم المبالغ المدفوعة للمراكز الرئيسة بالخارج من قبل الفروع العاملة بالمملكة والمملوكة لها بالكامل مقابل إتاوة أو ريع أو عمولة أو عوائد القروض أو أي رسوم مالية أخرى، وكذلك المصاريف الإدارية والعمومية غير المباشرة التي تم تحديدها بأسلوب التوزيع على أساس تقديري.

١٤- المبالغ المدفوعة للسماسرة والوكلاء خارج المملكة:

لا تعد المبالغ المدفوعة للسماسرة والوكلاء خارج المملكة أتعاب خدمات فنية واستشارية وبالتالي فهي غير مقبولة كمصروف.

١٥- الخسائر المتحققة خارج المملكة:

من المعلوم أن الزكاة تطبق داخل إقليم المملكة العربية السعودية والأرباح المتحققة خارج المملكة لا تخضع للزكاة، وفي نفس السياق فإن الخسائر التي تتحقق خارج

المملكــة لا تحمل على الربح داخل المملكة ســواءً كانت من فرع أو من مركز رئيس في الخارج.

١٦- خسائر تحويل العملة:

تعتبــر أرباح أو خســائر تحويل العملة الناتجة عن إعــادة التقييم غير حقيقية لذا فهــي من المصاريف غير جائزة الحســم. والنظام الزكوي الســعودي لا يقوم إلا على الأحداث الحقيقية، ويحتســب إجمالي الدخل والوعاء بالريال السعودي. وإذا تضمن احتســاب الدخل مبلغاً بعملة غير الريال الســعودي يحســب المبلغ للأغراض الزكوية بالريال الســعودي وبسعر الصرف المعلن من مؤسسة النقد العربي السعودي في تاريخ العملية.

المصاريف الجائزة الحسم:

تعتبر المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل، المســددة أو المســتحقة، والمتكبدة خلال السنة محل الفحص، مصاريف جائزة الحسم عند تحديد الوعاء الزكوي، وذلك بتوافر شــروط قبولها التي حددهــا النظام الزكوي وفصلت في بعضهــا اللائحة والقرارات والتعليمات المنظمة لجباية الزكاة ومن المصاريف الجائزة الحسم ما يلي:

١- الأجور والرواتب:

يجوز حســم الأجور والمرتبات وما في حكمها التي تتكبدها المنشــأة، ويتطلب قبولهــا كمصروف إرفاق شــهادة من التأمينات الاجتماعيــة توضح الأجور الخاضعة لنظام التأمينات الاجتماعية مع شهادة المحاسب القانوني توضح الأجور غير الخاضعة بالتفصيل كما هو الحال في تحديد الوعاء الضريبي.

٢- مكافآت أعضاء مجالس الإدارة في الشركات المساهمة:

ينص نظام الزكاة الســعودي على اعتبار مكافآت أعضاء مجالس إدارة الشــركات المساهمة من ضمن المصاريف الواجبة الحسم. وقد استند نظام الزكاة في ذلك على ما ورد بنظام الشركات والذي نص على أن تُحسب مكافآت أعضاء مجالس الإدارة من الأرباح الصافية بعد خصم المصروفات والاستهلاكات والاحتياطيات ... وبعد توزيع ربح على المساهمين لا يَقل عن (٥٪) من رأس مال الشركة.

٣- الديون المعدومة:

يجوز للمكلف حسم الدين المعدوم عند شطبه من دفاتر المكلف متى توافر دليل الإثبات المناسب على استحالة تحصيله، ولقبول الديون المعدومة كمصروفات لا بد أن يكون قد سبق التصريح عنها في الإقرار ضمن إيرادات المكلف في سنة استحقاق الإيراد، وأن تكون ناتجة عن بيع بضاعة أو تقديم خدمات، ولا بد أن يقدم المكلف شهادة من محاسبه القانوني تفيد شطب هذه الديون من الدفاتر بموجب قرار من صاحب الصلاحية وذلك بعد اتخاذ كافة الإجراءات القانونية لتحصيل الديون وثبوت عدم إمكانية تحصيلها بدليل مقنع، كصدور حكم قضائي، أو ثبوت إفلاس المدين. ولا تقبل الديون المعدومة التي تكون على جهات مرتبطة بالمكلف، مع ضرورة التزام المكلف بالتصريح عن الديون ضمن دخله متى تم تحصيلها.

٤- قسط استهلاك الأصول الثابتة:

يجوز تحميل دخل المكلف بأقساط استهلاك للأصول الثابتة، مع مراعاة أن يكون الاستهلاك لأصل ثابت، وأن يكون الأصل مملوكاً للشركة وقابلاً للاستهلاك بطبيعته ومستخدماً في أغراض المنشاة، ويحسب الاستهلاك وفقاً لطريقة القسط الثابت، وتكون النسب القصوى للاستهلاك وفقاً لنسب استهلاك المجموعات المعتمدة في الجدول التالي:

نسبة الاستهلاك	نوع الأصل	المجموعة
٥٪	المباني الثابتة	الأولى
١٠٪	المباني الصناعية والزراعية المتنقلة.	الثانية
٢٥٪	المصانع والآلات والمكائن والأجهزة والبرمجيات والمعدات بما في ذلك سيارات الركوب والشحن	الثالثة
٢٠٪	مصاريف المسح الجيولوجي والتنقيب والاستكشاف والأعمال التمهيدية لاستخراج الموارد الطبيعية وتطوير حقولها.	الرابعة
١٠٪	جميع الأصول الأخرى الملموسة وغير الملموسة ذات الطبيعة المستهلكة غير المشمولة في المجموعات السابقة كالأثاث والطائرات والسفن والقاطرات.	الخامسة

تطبيق القواعد العامة وجداول نسب الاستهلاك على الأصول الثابتة في المنشآت التجارية والصناعية لأغراض الزكاة. وقد أوضحت هذه القواعد أن الاستهلاك يعد من التكاليف جائزة الحسم مع الأخذ في الاعتبار القواعد التالية:

- أن يكون الأصل ثابتاً يتم شراؤه بقصد استخدامه في عمليات الإنتاج.
- أن يكون الأصل ملكاً للمنشأة أو المكلف،(إلا إذا كان مؤجراً واشترط المالك المؤجر أن تــرد إليه الأصول المؤجرة في نهاية مدة العقد بالحالة التي كانت عليها عند التعاقد فيجوز في هذه الحالة استهلاك قيمة الأصل على مدة العقد).
- أن يكون الأصل قابلاً للاســتهلاك. فالأراضي لا يجوز اســتهلاكها، وكذلك شهرة المحل إلا إذا دفع قيمة لها.
- أن يكون الأصل مستعملاً في أغراض المنشأة.
- أن يكون الاستهلاك عن مدة استخدام الأصل.
- ينبغي العمل على إتباع طريقة القسط المتناقص.
- تطبيق النسب الواردة في النظام الضريبي.
- تعتبر النســب الواردة في الجداول هي الحد الأقصى المسموح به ولا يجوز تجاوزه، ولكن يجوز استهلاك الأصول بأقل من هذه النسب.
- الصينــي والأدوات الزجاجية وما في حكمها بالمطاعم والفنادق وغيرها يتم جردها في نهاية كل عام أو فترة مالية ويحسم من حساب الأرباح والخسائر كاستهلاك لها قيمة الفرق بين الكميات الأصلية التي اعتبرت أساســاً لقيمة هذه الأصول في أول العام مضافاً إليها قيمة ما تم شــراؤه منها خلال العام نفســه وبين الكميات الباقية منها بموجب الجرد في آخر العام أو الفترة المالية.
- البياضات والأغطية وما شابههما المستعملة بالفنادق والمستشفيات فيمكن استهلاكها على أساس مقدار ما يشترى منها لتحل محل التي أصبحت غير قابلة للاستعمال.
- الفوارغ من براميل وصناديق وزجاجات يتم اســتهلاكها عن طريق إعادة التقدير في آخر كل عام ويرحل الفرق إلى حساب الأرباح والخسائر.

٥- مصاريف إصلاحات وتحسينات الأصول:

يجوز حســم المصاريف المتكبدة في كل مجموعة عن الإصلاحات أو التحســينات التي أجراها المكلف على الأصول المســتهلكة الواقعة في تلك المجموعة. على ألا تزيد قيمة المصاريف المســموح بها لكل ســنة عن نســبة (٤٪) من باقي قيمة المجموعة في نهاية تلك السنة. والمبلغ الزائد يضاف إلى باقي قيمة المجموعة.

٦- مصاريف المسح الجيولوجي والأعمال التمهيدية:

تحسم مصاريف المسح الجيولوجي والأعمال التمهيدية لاستخراج الموارد الطبيعية على شكل مصاريف إطفاء، وبمعدل الاستهلاك المحدد في النظام حيث تشكل هذه المصاريف مجموعة مستقلة تستهلك بحد أقصى (٢٠٪).

٧- التبرعات:

يجوز حسم التبرعات المدفوعة خلال السنة المالية محل الفحص إلى هيئات عامة، أو جمعيات خيرية مرخص لها بالمملكة لا تهدف إلى الربح وتجيز أنظمتها تلقي التبرعات. عدا ذلك لا يقبل أي تبرع وتضاف للوعاء الزكوي.

٨- مصاريف البحوث والتطوير:

يجوز حسم مصاريف البحوث والتطوير المتكبدة في المملكة خلال السنة المرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للزكاة، ومنها مصروفات الأبحاث، أو التجارب في المجالات الفنية، أو العلمية، أو الهندسية، أو نظم الحاسب الآلي أو نحوه.

٩- المخصصات:

المخصص يكون لتجنب خسارة متوقعة في المستقبل مقدرة القيمة، ويعتبر عنصراً من عناصر التكاليف ويظهر ما يخص السنة منه في قائمة الدخل. ويكّون المخصص بغض النظر عن نتائج الشركة أي سواءً كانت نتيجتها ربحاً أو خسارة. ويجوز تكوين بعض المخصصات كاستثناء للقاعدة العامة بعدم جواز تكوين المخصصات والاحتياطيات ومن ذلك مخصص (مجمع) استهلاك الأصول الثابتة لجميع المكلفين. بالإضافة إلى السماح بتكوين مخصص الديون المشكوك في تحصيلها في البنوك فقط دون المنشآت الأخرى. كما يجوز تكوين احتياطي الأقساط غير المكتسبة بالنسبة لشركات التأمين و/أو إعادة التأمين السعودية، واحتياطي الأخطار القائمة، بشرط إعادتها للوعاء في السنة التالية، وأن يكون تحديدها وفقاً للمعايير المهنية المتبعة في هذا النشاط.

١٠- الاحتياطيات:

الهدف من تكوين الاحتياطيات هو تحويل جزء من أرباح المنشأة لمواجهة ظروف مستقبلية محتملة مثل مواجهة خسائر غير محددة أو لتدعيم المركز المالي للشركة خصوصاً الشركات ذات النظرة الإستراتيجية. فالاحتياطيات تكّون في حال تحقيق

الشركة لأرباح وتعتبر من استعمالات الربح وليست عبئاً عليه وتظهر في حساب التوزيع وليس في حساب الأرباح والخسائر. وتكوين الاحتياطيات مثل الاحتياطي النظامي أو العام لا أثر لها على أرباح المنشأة فهي تحول من الأرباح إلى هذه الاحتياطيات. وسوف نتحدث عن الاحتياطيات وعلاقتها بالوعاء الزكوي عند طرحنا لكيفية احتساب الوعاء الزكوي.

١١- المستخدم من المخصصات خلال العام:

من الطبيعي أنه يجوز للمكلف تخفيض أرباحه الدفترية بالمستخدم من المخصصات خلال العام، مثل مخصص مكافأة ترك الخدمة، مخصص الديون المشكوك في تحصيلها، مخصص هبوط الأسعار، كل هذه المخصصات لا يجيز النظام خصمها باستثناءات تحدثنا عنها، ومن البديهي أنه عندما يقع ما كان متوقعاً ويثبت ذلك أن يحمل على أرباح المنشأة وذلك بشرط أن يكون المستخدَم من المخصص مبالغ مدفوعة أو متحققة خلال السنة المالية محل الفحص بموجب المستندات الثبوتية المؤيدة وأن يكون سبق رد المخصص للوعاء في سنة تكوينه. فما يستخدم من هذه المخصصات يعتبر من التكاليف واجبة الحسم والمقبولة.

هناك نقطة جديرة بالطرق والتركيز وهي أن المصلحة تفرق بين الضريبة والزكاة في خصم المستخدم من المخصصات. في الضريبة تقبل تحّميله على الأرباح بينما في الزكاة تخصمه من الوعاء الزكوي. والإشكالية التي أوجدت الخلاف بين مصلحة الزكاة والمكلفين هي في حال كان الربح المعدل أكبر من الوعاء الزكوي عندها لا يستفيد المكلف من خصم ما حمل على السنة المالية من المخصصات المدفوعة خلال العام، وقد استندت المصلحة في ذلك على أن ذلك يحكمه أساس شرعي وهو مرور الحول على النصاب من المال الفائض وهو ما ينطبق على المخصصات المستخدمة خلال العام والتي وإن كانت تمثل نفقة حقيقية إلا أن تمويلها تم من مخصصات أعوام سابقة متراكمة أسهمت في إنتاج صافي الربح وحال عليها الحول مما يخضعها للزكاة من الناحية الشرعية، وقد صدر بذلك تعميم المصلحة رقم (٧/٢٠٥٧) وتاريخ ١٤/٤/١٤٢٦هـ، وأعتقد أن في ذلك نوعاً من الظلم يقع على مكلفي الزكاة بتطبيق ذلك بهذه الصفة. لذلك أعتقد أنه من الأفضل إعادة النظر في هذا التطبيق؛ على الأقل لتكون العدالة حاضرة بين مكلفي الضريبة ومكلفي الزكاة، كما عودتنا مصلحة الزكاة والدخل الذي يمكن أن نطلق عليها دائماً الخصم النزيه في النزاعات القائمة بين المكلفين والمصلحة.

١٢- المساهمات في صناديق التقاعد النظامية:

يجيز النظام الزكوي حسم مساهمات صاحب العمل لصالح الموظف في صناديق التقاعد النظامية وصناديق التوفير والادخار المؤسسة وفقاً لأنظمة المملكة، على أن تتوافر في صناديق التوفير والادخار الشروط الآتية:

أ- أن يكون الصندوق مؤسساً وفق نظام خاص به يوضح شروط وحقوق المشاركين فيه.

ب- أن يكون هذا الالتزام وارداً في عقد التوظيف، أو في عقد تأسيس المنشأة.

ج- أن يكون للصندوق شخصية مستقلة عن شخصية المنشأة، وتعد له حسابات منفصلة تراجع من قبل محاسب قانوني مستقل.

ولا بد من أن تكون هذه المبالغ مصروفة لصناديق داخل المملكة فالتأمينات الاجتماعية المصروفة لصناديق ادخارية خارج المملكة ليست من المصاريف جائزة الحسم.

١٣- ترحيل الخسائر:

يحسم من الوعاء ما سبق وإن اعتمد من خسائر من قبل المصلحة للسنوات السابقة، وإن نتج عن حسم هذه الخسائر المدورة وجود وعاء سالب فلا تتوجب الزكاة حتى لو كانت نتيجة أعمال السنة أرباحاً. وفي هذا جواز لترحيل صافي الخسائر التشغيلية إلى السنة أو السنوات المالية اللاحقة التي تلي السنة التي تحققت فيها الخسارة، وتحسم من الربح للسنوات التالية. فيحق للمكلف ترحيل الخسائر التشغيلية المعدلة للأغراض الزكوية إلى السنوات المالية التي تلي سنة الخسارة وذلك بتخفيض أرباح السنوات التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسائر التشغيلية المتراكمة، دون التقيد بمدة محددة، ولا يسمح بترحيل خسائر لم يتم تحديدها بموجب حسابات نظامية مدققة من محاسب قانوني مرخص له بالمملكة.

١٤- الضرائب التي تدفعها الشركات السعودية المختلطة خارج المملكة:

يجوز حسم الضرائب التي تدفعها الشركات السعودية المختلطة خارج المملكة كضريبة المبيعات وضريبة القيمة المضافة وغيرها نتيجة قيامها بالعمل خارج المملكة للأغراض الضريبية والزكوية بالمملكة فيما عدا ضرائب الدخل المسددة أو المستحقة في المملكة أو أي دول أخرى وأي غرامات أو جزاءات متعلقة بها فلا يجوز حسمها.

١٥- مكافآت نهاية الخدمة:

تعتبر مكافآت نهاية الخدمة المدفوعة فعلاً وفقاً لأنظمة العمل في المملكة مصاريف جائزة الحسم. ولا يجوز حسم أي مخصصات مكونة لهذا الغرض.

١٦- المصاريف المدرسية:

تقبل كمصروف بشرط أن تكون مدفوعة لمدرسة محلية، وأن تكون هذه الميزة متضمنة في عقد التوظيف. وعلى الفاحص أن يتأكد من تضمين عقود الموظفين مثل هذه المميزات، كما وأنه لا بد من توافر المستندات المؤيدة لدفع هذه المصاريف لمدارس محلية مثل إقرارات من المدارس بإلحاق أبناء الموظفين بتلك المدارس إضافةً لسندات التحصيل من المدرسة وكذلك سندات التعويض المقدمة من الشركة للموظف وبدون هذه المستندات لا يمكن أن يقبل هذا المصروف حتى مع تحقق الشروط الأخرى لقبول هذه التكلفة.

إجراءات فحص الإيرادات:

إن فحص الإيرادات لا يمكن أن يكون بمعزل عن فحص الحسابات الأخرى، فعمليات الفحص مترابطة ومكملة لبعضها ففحص بعض الأصول أو الخصوم أو حقوق الملكية يؤدي إلى التحقق أيضاً من حسابات الإيرادات. وقد ناقشنا في الفصل الثالث تفاصيل فحص الإيرادات عند الحديث عن الوعاء الضريبي وإجراءات الفحص. وأدوات الفاحص في الغالب لا تختلف باختلاف هدف الفحص هل هو وعاء ضريبي أم زكوي ويمكن للقارئ الكريم العودة لموضوع فحص الإيرادات في الفصل الثالث لمزيد من التفصيل.

من الجانب الزكوي لا شك أن العلاقة بين حسابات الإيرادات والحسابات الأخرى بالقوائم المالية يؤثر في الوعاء الزكوي من ناحيتين، الأولى الإيرادات الداخلة ضمن الوعاء الزكوي كأرباح العام، والثانية الأصول وقيمتها والتي لها تأثير كبير في احتساب الوعاء الزكوي. فمثلاً المدينون مرتبطة بالمبيعات والأوراق المالية، والاستثمارات مرتبطة بالفوائد والأرباح المتعلقة بالاستثمارات سواءً من عوائدها أو من بيعها، فعلى الفاحص أن يتأكد من أن الأرباح والخسائر للاستثمارات قد تم حسابها بدقة وأن الدخل من الاستثمارات قد سجل بالطريقة الصحيحة وحسب المعايير والمبادئ المحاسبية والنظام الزكوي. كما أن المباني مرتبطة بإيجاراتها أو أرباح بيعها. لذا على الفاحص الزكوي أن يولي حسابات الإيرادات اهتمامه الكافي لتحقيق وعاء زكوي صحيح. وعلى الفاحص مراجعة الفترات الانتقالية المتداخلة بين السنوات المالية للتأكد من

فصل الإيرادات والخسائر التي تخص الفترة الحالية عن الفترة اللاحقة والسابقة والتأكد من توافر المستندات المؤيدة لكافة الإيرادات والخسائر.

وفيما يلي نعرض للإيرادات الواجب ضمها للوعاء الزكوي والإيرادات التي لا تخضع للزكاة:

الإيرادات الخاضعة للزكاة:

١- صافي الربح: وهو صافي نتيجة المنشأة في نهاية السنة المالية بعد طرح كافة المصروفات من كافة الإيرادات، فصافي الربح المعدل هو ما يخضع للزكاة.

٢- الدخل المتحقق عن بيع أو ترخيص باستخدام ممتلكات صناعية أو فكرية في المملكة.

٣- الدخل المتحقق من الخدمات الفنية والاستشارية.

٤- الدخل المتحقق عن التخلص من الحصص أو الشراكة.

٥- الدخل المتحقق عن تأجير ممتلكات منقولة.

٦- الدخل المتحقق لشركة الأموال المقيمة في المملكة عن عملياتها وعمليات فروعها داخل أو خارج المملكة.

الشركات التابعة المسجلة خارج المملكة والمملوكة بالكامل لشركة سعودية مختلطة تخضع إيراداتها للزكاة وللضريبة حتى لو تحققت بالخارج طبقاً لأحكام الفقرة (٤) من المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي، ولا تعتبر ضرائب الدخل المدفوعة لدول أخرى نتيجة عمل الشركات التابعة خارج المملكة مصروفاً جائز الحسم إلا إذا كانت هناك اتفاقيات لتفادي الازدواج الضريبي بين المملكة وتلك الدول تعالج ذلك.[٦]

٧- الدخل المتحقق من الأموال المنقولة وغير المنقولة التي تعود إلى أوجه نشاط في المملكة أو مرتبطة بها تمارس من خلال شخص مقيم.

٨- عوائد القرض لغير المقيم: تخضع عوائد القروض للزكاة إذا تم ضمان الدين بممتلكات منقولة أو غير منقولة موجودة في المملكة، أو إذا كان القرض مرتبطاً بنشاط يمارس في المملكة من خلال منشأة دائمة.

٩- الإعانات الحكومية: تعتبر الإعانات المقدمة من الدولة من الدخول الخاضعة للزكاة بشرط دخولها في حوزة المنشأة.

١٠- التعويضات المستلمة: وهي نوعان، الأول التعويضات لمقابلة أضرار بسبب عدم تنفيذ العقود أو التأخير فيها (غرامات التأخير)، وهذه تخضع للزكاة في سنة تحصيلها. والنوع الثاني هو التعويضات بسبب فقد أو تلف أحد الأصول الثابتة وهذه لا يخضع المستخدم منها في إحلال أصول جديدة بدل المتضررة للزكاة.(٧) وتأخذ مبالغ التعويض المستلمة صفة المعوضِ عنه من ناحية خضوعها للزكاة من عدمه، فالتعويض عن تلف بضاعة يعتبر إيراداً يخضع للزكاة، في حين أن التعويض عن تلف أصل من الأصول الثابتة لا يعتبر كذلك.

الإيرادات غير الخاضعة للزكاة:

١- الديون المعدومة المحصلة: وهنا نتحدث عن الديون التي أعدمتها المنشأة دون أن تعترف بها مصلحة الزكاة والدخل، ومنطقياً ما دامت المصلحة لم تحمل الوعاء الزكوي لهذه المنشأة بما تم إعدامه من ديون فبالتأكيد لن تضاف الديون المعدومة المحصلة لإيرادات المكلف نظراً لعدم دخولها في مصروفاته عند إعدامها.

٢- أرباح بيع الأصول: لا تدخل أرباح بيع الأصول ضمن وعاء الزكاة فلا يحتسب ربح أو خسارة عند التخلص من أصل قابل للاستهلاك.

٣- المكاسب الرأسمالية: تعتبر المكاسب الرأسمالية المتحققة من التخلص من الأوراق المالية المتداولة في السوق المالية في المملكة معفاة من الزكاة إلا إن حال الحول على قيمتها فتزكى. إذا كانت عملية البيع تمت وفقاً لنظام السوق المالي في المملكة بحكم أن قيمة هذه الأسهم مدفوعة الزكاة.

إجراءات فحص شركات التأمين:

يعتبر من المصروفات جائزة الحسم بالنسبة لشركات التأمين أقساط التأمين المدفوعة أو المستحقة. فالتعويضات المسددة وفقاً لبوالص تأمين على ممتلكات أو أخطار بعد استبعاد المبالغ المغطاة بإعادة التأمين تعتبر من المصروفات جائزة الحسم. كذلك يعتبر من مصروفات شركات التأمين المقبولة احتياطي أقساط غير مكتسبة واحتياطي أخطار قائمة المكونة في نهاية السنة المالية الحالية. بالإضافة لكافة المصروفات التي تتكبدها شركات التأمين للاضطلاع بمهامها كأي منشأة تعمل في السوق مثلها مثل المنشآت الأخرى. كما أن جميع المصروفات الأخرى غير جائزة الحسم التي تطرقنا لها سابقاً تنطبق أيضاً على شركات التأمين.

تعتبر أقساط التأمين وأقساط إعادة التأمين المحصلة، من الإيرادات الخاضعة

للـزكاة، ومن الإيرادات إجمالي أقساط التأمين المحصلة والمستحقة على العقود الخاصة بمخاطر التأمين في المملكة، ناقصاً أقساط التأمين الملغاة وأقساط إعادة التأمين، وكذلك احتياطي أقساط غير مكتسبة واحتياطي أخطار قائمة المكونة في نهاية السنة المالية السابقة، ودخل الاستثمار الذي يعزى إلى عقود مخاطر التأمين، بالإضافة إلى أي دخل آخر يعود إلى المنشأة.

وقد صدرت تعليمات بشأن كيفية احتساب الوعاء الزكوي للفروع المحلية لشركات التأمين الخليجية بحيث يكون على النحو التالي:

أولاً: شركات التأمين الخليجية التي تزاول نشاطها داخل المملكة فقط:

١- الأرباح: تطبق عليها المعادلة التالية:

ربح الشركة ككل وفقاً لحساباتها (×) مجموع الأقساط المحلية (÷) مجموع الأقساط العالمية

ومقارنة نتيجة المعادلة بنتيجة الحسابات العالمية والأخذ بأيهما أكبر.

٢- احتساب الزكاة يكون من واقع الميزانية العالمية الموجبة والسالبة بخلاف الربح ثم إضافة الربح في الفقرة السابقة.

ثانياً: شركات التأمين الخليجية التي تزاول نشاطها داخل المملكة وخارجها:

١- الأرباح : تطبق المعادلة في الفقرة (١) من أولاً السابقة.

٢- احتساب الزكاة يتم عن طريق احتساب حصة الفرع المحلي من الوعاء الزكوي العالمي بخلاف الأرباح وذلك بنسبة إجمالي الأقساط المحلية إلى الأقساط العالمية مضافاً إليها الأرباح في الفقرة (١).

الربح المحاسبي والربح الزكوي:

هذان المصطلحان هما للدخل أو الربح والفارق بينهما هو عدم قبول الإدارة الزكوية في المملكة ببعض الأسس والقواعد والمقاييس والمعايير المحاسبية التي قد توجد الثغرات الضريبية التي قد يستغلها بعض المكلفين لتخفيض وعائهم الزكوي بتخفيض أرباحهم.

فالربح المحاسبي: هو الربح الناتج عن تطبيق المعايير والمبادئ المحاسبية المنظمة لمهنة المحاسبة بغرض إعداد القوائم المالية التي تُظهر بعدل المركز المالي للمنشأة

ونتيجتها بمعني أنه الربح الناتج عن حساب الأرباح والخسائر المعد حسب إجراءات القياس المقبولة محاسبيا وهو نتيجة خصم المصروفات من الإيرادات.

أما الربح الزكوي: فهو الربح المحاسبي ولكن بعد تعديله بما يتلاءم ومواد النظام الزكوي ولائحته التنفيذية والفتاوى والقرارات والتعليمات المنظمة لجباية الزكاة.

وهذا يوضح أن إجراءات القياس المحاسبية مقبولة أيضاً زكوياً ما لم يرد ما يمنع تطبيق بعضاً من هذه الإجراءات أو يحدد إجراءات القياس المقبولة دون غيرها، وقد يتساوى الربح المحاسبي مع الربح الزكوي في حالة ما إذا كانت جميع الأسس المحاسبية المطبقة قد تم قبولها. وقد يكون هناك اختلاف بينها وهو السائد لعدم قبول الإدارة الزكوية لجميع الإجراءات ووسائل القياس المحاسبية، وهنا يتم تعديل الربح المحاسبي بما يتمشى مع مواد النظام الزكوي ولائحته التنفيذية والفتاوى والقرارات والتعليمات المنظمة لجباية الزكاة حتى لو تعارض ذلك مع إجراءات القياس المحاسبية. وللتقدير المستخدم في القياس المحاسبي دور في وجود الاختلاف بينها.

ويمكن الوصول لصافي الدخل الزكوي عن طريق صافي الدخل المحاسبي وفق الجدول التالي:

صافي الربح المحاسبي الدفتري		xxx
يضاف إليه:		
١- الإيرادات والأرباح المقبولة نظاماً.	xxx	
٢- المصروفات والخسائر المقبولة محاسبياً وغير مسموح بها نظاماً.	xxx	
إجمالي الإضافات		xxx
المجموع الكلي		xxx
يخصم منه:		
١- الإيرادات والأرباح المكتسبة محاسبياً وغير المقبولة نظاماً.	xxx	
٢- المصروفات والخسائر المقبولة نظاماً وغير مسموح بها محاسبياً.	xxx	
إجمالي ما تم خصمه		(xxx)
صافي الدخل المعدل (وعاء الزكاة)		xxx

وعاء زكاة عروض التجارة:

من خلال استعراض الأنظمة والفتاوى والقرارات والتعليمات المنظمة لجباية الزكاة في المملكة فإن الوعاء الزكوي يشمل العديد من العناصر المؤثرة بقيمته خلاف الأرباح. فبعد تحديد الربح المعدل والمقبول من مصلحة الزكاة والدخل تضاف بعض العناصر من قائمة المركز المالي التي تجب فيها الزكاة شرعاً، كما يتم خصم العناصر التي لا تجب بها الزكاة. وهناك طريقتان لحساب الوعاء الزكوي الأولى تعتمد على استخدامات الأموال والثانية تعتمد على مصادر الأموال وفيما يلي استعراض للعناصر المؤثرة في الوعاء الزكوي بالطريقتين:

أولاً: طريقة رأس المال العامل (استخدامات الأموال):

وهي الطريقة المباشرة لحساب الوعاء الزكوي أي الطريقة التي تأخذ ما يزكى من أموال وتحسم ما يجب عدم تزكيته بطريقة مباشرة. وفي هذا تطبيق للقاعدة الفقهية: روى أبو عبيد عن ميمون بن مهران قال: «إذا حلت عليك الزكاة فانظر ما كان عندك من نقد أو عرض للبيع فقومه قيمة النقد، و ما كان من دين في ملاءة فاحسبه، ثم اطرح منه ما كان عليك من الدين، ثم زك ما بقى».(٨) وفي هذا أخذ للزكاة من الأموال المعدة للبيع والشراء وأما الأموال المعدة للاستخدام والمساهمة في الإنتاج (عروض القنية) فلا زكاة فيها وإنما الزكاة في عوائدها. وهذه الطريقة لا تستخدمها مصلحة الزكاة والدخل في المملكة، ولكن لا بد من توضيحها بشكل دقيق لتتم المقارنة مع طريقة مصادر الأموال، ليتضح الفرق بين الطريقتين لحساب وعاء الزكاة. ومسمى طريقة رأس المال العامل مأخوذة من هذا المفهوم وهو رأس المال العامل الذي يتم الوصول إليه بطرح الخصوم المتداولة من الأصول المتداولة، لنصل لرأس المال العامل والذي يمثل لنا هنا الوعاء الزكوي لزكاة عروض التجارة. وفيما يلي جدول يوضح كيفية احتساب الوعاء الزكوي بطريقة رأس المال العامل (استخدامات الأموال):

نموذج تحديد الوعاء الزكوي بطريقة رأس المال العامل

ما يضاف للوعاء الزكوي	ما يخصم من الوعاء الزكوي
النقدية بالخزينة ولدى البنوك	بنك (سحب على المكشوف)
عملاء ومدينون	أقساط مستحقة
أوراق القبض	دائنون
المخزون السلعي	أوراق الدفع

المواد الأولية	مخصص ترك الخدمة
الإنتاج التام	المصروفات المستحقة
الإنتاج تحت التشغيل	الإيرادات المقدمة
بضاعة الوكالة	
البضاعة بالطريق (التسليم محل البائع)	
البضاعة تحت التسليم (التسليم محل المشتري)	
دفعات مقدمة	
أراض للبيع (بالقيمة السوقية)	
أراض للبناء والبيع (بالقيمة السوقية)	
مبان للبيع (بالقيمة السوقية)	
وحدات سكنية جاهزة (بالقيمة السوقية)	
أعمال تحت التنفيذ	
الأوراق التجارية	
الأوراق المالية المعدة للمتاجرة	
المصروفات المقدمة	
الإيرادات المستحقة	
تأمينات لدى الغير	

المعالجة الزكوية لرأس المال بطريقة صافي رأس المال العامل، تقوم على حسم الالتزامات (الخصوم) المتداولة من الموجودات (الأصول) المتداولة، و رأس المال لا يُعد أحد هذه الالتزامات ولا يُحسم من وعاء الزكاة في هذه الطريقة، ولا يُضاف بطبيعة الحال، ولذا، فإنه لا يُنظر في هذه الطريقة إلى كون رأس المال مدفوعاً أم مصرحاً به أم مصدراً، كما لا يُنظر إلى الإضافات أو التخفيضات التي قد تطرأ عليه. وأما صافي الربح في هذه الطريقة، فإنه إما أدى إلى زيادة فعلية في عناصر الوعاء الزكوي ومن ثم لا يُسمح بإضافته إلى الوعاء منعاً للثني الزكوي، وإما أنه أدى إلى زيادة فعلية في عناصر الأصول الثابتة، وهذه ليست من عناصر الوعاء الزكوي بحسب طريقة صافي رأس المال العامل. ولذا فإنه لا توجد علاقة مباشرة بين صافي الربح وبين وعاء الزكاة في هذه الطريقة، وكذلك الخسارة. أما الاحتياطيات فإما أنها أدت إلى زيادة الأصول المتداولة، ومن ثم لا يُسمح بإضافتها مرة أخرى إلى الوعاء حتى لا يقع الثني الزكوي، وإما أنها أدت إلى زيادة الأصول الثابتة، وهذه معفاة من الخضوع للزكاة.

ومن ثم لا يُنظر إلى الاحتياطيات عند قياس وعاء الزكاة وفقاً لهذه لطريقة. وفيما يتعلق بالمعالجة الزكوية للقروض طويلة الأجل، فإن هذه الطريقة لا تسمح إلا بحسم الجزء واجب الدفع فقط من وعاء الزكاة باعتباره من الخصوم المتداولة، أما الجزء غير الحال فلا يدخل في احتساب الوعاء. والحساب الجاري الدائن لصاحب المنشأة أو الشريك لا يدخل ضمن المطلوبات الزكوية في طريقة صافي رأس المال العامل.

أما الأصول الثابتة فإنها لا تدخل ضمن عناصر الوعاء الزكوي في طريقة صافي رأس المال العامل، كما لا يُسمح بإدراج مخصصاتها ضمن ما يحسم من الوعاء الزكوية، فالأصول الثابتة ومخصصاتها خارج نطاق المعادلة الزكوية في طريقة صافي رأس المال العامل. كذلك الاستثمارات طويلة الأجل لا تُعد من عناصر الوعاء الزكوي لأنها تأخذ نفس الحكم الزكوي لعروض القُنية. وقطع الغيار تأخذ نفس حكم الأصول الثابتة. كما أن المبالغ المدفوعة مقدماً لشراء موجودات (أصول) ثابتة لا تُعتبر من الموجودات الزكوية لخروجها عن ملك الشركة كما سبقت الإشارة. ورصيد مصاريف التأسيس بطريقة صافي رأس المال العامل لا يُعد من الموجودات الزكوية، باعتباره من موجودات القُنية أيضاً.

ثانياً: طريقة حقوق الملكية (مصادر الأموال):

وهي الطريقة غير المباشرة لحساب الوعاء الزكوي ففي هذه الطريقة يشمل الوعاء الزكوي العديد من العناصر المؤثرة خلاف الأرباح. فبعد تحديد الربح المعدل والمقبول من مصلحة الزكاة والدخل تضاف بعض العناصر من قائمة المركز المالي التي تجب فيها الزكاة شرعاً، كما يتم خصم العناصر التي لا تجب بها الزكاة. ويكون ذلك بأسلوب غير مباشر بحيث تستخدم مصادر الأموال لتحديد الوعاء بدلاً من استخدامات الأموال كما بيّنها الشرع. ولشرح هذه الطريقة بدقة أكثر سوف نتناول في البداية العناصر التي تضاف للوعاء الزكوي من ثم العناصر التي تخصم من الوعاء الزكوي وفق ما حدده النظام الزكوي السعودي ولائحته التنفيذية وما صدر من فتاوى وقرارات وزارية في هذا الصدد، مدعمة بالتعاميم والتوضيحات التي أصدرتها مصلحة الزكاة والدخل التي اعتمدت تطبيق طريقة مصادر الأموال في تحديد الوعاء الزكوي لعروض التجارة في المملكة العربية السعودية.

الجزء الأول: العناصر التي تضاف للوعاء الزكوي:

١- رأس المال:

دائمـــاً ما يذكر أن رأس المال من الأموال الخاضعة للـــزكاة وهذا التعبير لا يعكس الحقيقـــة فرأس المال من عناصر وعاء الزكاة لكن ليس شـــرطاً أن تكون الزكاة واجبة فيه، فالتعبير الصحيح هو أن رأس المال من عناصر وعاء الزكاة عند استخدام طريقة حقوق الملكية في تحديد وعاء الزكاة.

رأس المال الذي حال عليه الحول يضاف للوعاء الزكوي، ولا تؤخذ الزيادة التي تتم خـــلال العام في الاعتبار لعدم حولان الحول عليها، ولكن يجب احتســـاب هذه الزيادة عند احتســـاب الوعاء الزكوي في العام المالي التالي. وفي المقابل يدخل ضمن الوعاء الزكـــوي مـــا يتم إضافته إلى رأس المال بتحويل مبالغ من أي عنصر من عناصر حقوق الملكيـــة التي حال عليها الحول، مثل الاحتياطيات والأرباح المبقاة. ولأن تخفيض رأس المال قد يُتخذ وسيلة للتهرب الزكوي، فقد نصت تعليمات مصلحة الزكاة والدخل على عـــدم الأخذ بأي تخفيض لرأس المال للمكلفين إلا بعد الحصول على موافقة المصلحة على هذا التخفيض.

ويتم الأخذ برأس المال المدفوع لا المصرح به تطبيقاً لشـــرط تمام الملك في الزكاة. وتتفق نتيجة المعالجة الزكوية لرأس المال في نظام الزكاة السعودي مع نتيجة المعالجة الزكويـــة له بطريقة صافي رأس المال العامل والتي لا تحســـم رأس المال من العناصر الزكويـــة باعتبار أن رأس المال لا يُعد مـــن المطلوبات الحالة، فضلاً عن أنه لا يُعد من قبيل الدين على المنشأة. فالوعاء الزكوي يتضمن رأس المال وغلاته، وفي حقيقة الأمر فإن رأس المال المستغل لا يخضع للزكاة وإنما غلته هي الخاضعة للزكاة، فإضافة رأس المـــال لا تعني خضوع هذا المال للزكاة لأنه يقابله العديد من العناصر التي تخصم من الوعاء الزكوي وربما جلها مأخوذ من رأس المال.

مثـال: فيما يلي بيانات رأس مال شـــركة العرض التجارية الســـعودية، والمطلوب هو تحديد المبلغ الواجب ضمه لعناصر الوعاء الزكوي كرأس مال؟

رأس المال في ١٤٣٣/١/١هـ	**١٥,٠٠٠,٠٠٠**
اكتتاب في زيادة رأس المال في ١٤٣٣/٧/١٥هـ	٥,٠٠٠,٠٠٠
المحول من الاحتياطي العام لرأس المال في ١٤٣٣/٩/١٥هـ	٣,٠٠٠,٠٠٠
المحول من الأرباح المبقاة لزيادة رأس المال في ١٤٣٣/١٠/٢٠هـ	٢,٠٠٠,٠٠٠

الحل:

ما يضاف للوعاء الزكوي كرأس مال في نهاية العام المالي ١٤٣٣هـ

رأس المال في ١٤٣٣/١/١هـ	**١٥,٠٠٠,٠٠٠**
المحول من الاحتياطي العام لرأس المال في ١٤٣٣/٩/١٥هـ	٣,٠٠٠,٠٠٠
المحول من الأرباح المبقاة لزيادة رأس المال في ١٤٣٣/١٠/٢٠هـ	٢,٠٠٠,٠٠٠
الإجمالي	٢٠,٠٠٠,٠٠٠

ملاحظة على الحل:

نلاحظ أنه تم إضافة ما تم تحويله لرأس المال من الاحتياطيات والأرباح المبقاة وذلك لأن المبالغ المحولة قد حال عليها الحول فهي لدى الشركة من بداية العام المالي ١٤٣٣هـ، وشرط حولان الحول على هذه المبالغ قد وقع، ولا يهم تحت أي مسمى كان. بينما ما تمت إضافته من مبالغ من ملاك الشركة لزيادة رأس المال لم يدخل ضمن قيمة رأس المال الخاضعة للزكاة لعدم توافر شرط حولان الحول على مبلغ الزيادة فقد كانت الزيادة في ٧/١٥ من السنة المالية محل الفحص. فأي زيادة لرأس المال بمبالغ من خارج المنشأة تحدث خلال السنة المالية لا تدخل ضمن قيمة رأس المال الخاضعة للزكاة في سنة الزيادة، لكنها بالتأكيد تدخل في السنوات المالية اللاحقة.

٢- صافي الربح السنوي المعدل:

وهو صافي الربح الذي تحقق نتيجة لمزاولة المكلف لنشاطه خلال العام بعد استبعاد المصاريف اللازمة للنشاط وبعد تعديله ببعض المصروفات غير جائزة الحسم. وصافي الربح لا شك أنه يتحقق خلال العام المالي وليس في نهايته، وهنا لا يتم النظر إلى وقت تحقق الربح لعدم اشتراط حولان الحول للأرباح المحققة أثناء العام باعتبار أن حول النماء (الربح) مبنى على حول الأصل الذي هو رأس المال وكافة الأموال المستثمرة في المنشأة. وعند تحديد الربح المعدل الخاضع للزكاة لا يتم التفريق بين الربح المتحقق عن رأس المال المدفوع في أولِ العام، وبين الربحِ المتحقق من الزيادة في رأس المال خلال العامِ، إذ يتعذر محاسبياً ويصعب إجرائياً فصلهما عن بعضهما البعض. وهذا يتفق أيضاً مع الرأي الفقهي بعدم اشتراط حولان الحول للمال المستفاد إذا كان من جنس ما لدى المزكي.

يرى بعض الباحثين في النظام الزكوي السعودي أن إدراج صافي الربح ضمن

عناصر وعاء زكاة عروض التجارة لا يتفق مع التطبيق السليم لشرط الملكية التامة. ويرجع ذلك إلى أن صافي الربح يتأثر بطريقة تقويم بضاعة آخر المدة. ولا تُفرق مصلحة الزكاة والدخل في المملكة بين تقويم هذه البضاعة لأغراض الربط الزكوي وبين تقويمها لأغراض الربط الضريبي، إذ يجرى العمل على تقويم هذه البضاعة وفقاً لمبدأ التكلفة التاريخية، أو مبدأ التكلفة أو السوق أيهما أقل. وهذا متوافق مع المعايير المحاسبية ولكنه كما ذكر منصور بن يونس بن إدريس البهوتي في كتابه (شرح منتهى الإرادات): «لا تُقوم عروض التجارة بما اشتريت به». هذا فيما يتعلق بالتقويم وفقاً لمبدأ التكلفة. أما التقويم وفقاً لمبدأ التكلفة أو السوق أيهما أقل فإنه يؤدى إلى إلحاق الضرر بالفقير في حالة ارتفاع سعر السوق عن التكلفة. ولذا، فقد اتفق جمهور الفقهاء كما بين الشيخ القرضاوي على أن تقويم هذه البضاعة، وغيرها من عروض التجارة لأغراض الزكاة، يكون بسعر السوق يوم وجوب الزكاة، وبصرف النظر عن التكلفة. وأن المقصود بصافي الربح السنوي الخاضع للزكاة في نهاية العام وفقاً لمفهوم النظام هو صافي الربح المحاسبي بعد تعديله بما يتفق مع أحكام ومتطلبات نظام الضرائب السعودي، والمصلحة لا تفرق أيضاً بين صافي الربح لأغراض الربط الزكوي وبين صافي الربح لأغراض الربط الضريبي. فعلى سبيل المثال تقوم المصلحة بتعديل صافي الربح المحاسبي بإضافة بنود المصروفات التي ترى أنها لا تتمشى مع التشريع الضريبي كالتبرعات لغير الجهات المنصوص عليها نظاماً، وفروق المرتبات والضرائب المدفوعة، وغير ذلك من البنود التي ترى إضافتها لأغراض الربط الضريبي. وإذا كان للمصلحة الحق في رد هذه المصروفات إلى الوعاء لأغراض الربط الضريبي، فإنه لا يحق لها لغرض الربط الزكوي، وذلك أن هذه المصروفات خرجت بالفعل من ذمة المنشأة ولم تعد ملكاً لها، والعبرة في الزكاة بالملكية التامة. ومن ثم لا يُنظر إلى وجوه إنفاق المال، وإنما بما بقى منه في نهاية الحول. وبمعنى آخر، فإن الأحكام الفقهية للزكاة لم تُحدد مجالات معينة لإنفاق المال حتى يُسمح بحسمها من عدمه، ومن ثم ردها إلى الوعاء مرة أخرى على النحو الذي تقوم به المصلحة. وعلى المصلحة التفرقة عند تعديل صافي الربح لأغراض الربط الزكوي بين المصروفات الفعلية وبين المصروفات الحكمية، إذ لا يحق للمصلحة عدم قبول المصروفات الفعلية لأنها قد خرجت فعلاً من ذمة المنشأة ولم تعد ملكاً لها.(٩)

وأعتقد أن المصلحة تطبق النظام الزكوي والإجراءات التي وضعت لمنع التلاعب بقيمة الوعاء الزكوي وإن كان في جزء يسير منها ما يخالف رأي بعض الفقهاء في استحقاق

الزكاة عليه من عدمها، وقد وضعت بعض التدابير اللازمة لحماية الوعاء الزكوي ومنها عدم قبول بعض المصروفـــات مثل قبول التبرعات للجمعيات الخيرية المعترف بها فقط دون غيرهـــا مـــن التبرعات، ورغم صرف تلك المبالغ إلا أن المصلحة لا تقبلها بحكم أنها قـــد تفتح للمكلفين الراغبين فـــي تخفيض الزكاة باب للتهرب من دفع الزكاة. ومصلحة الزكاة تحصل الزكاة المستحقة على المكلفين لتصرف في مصارفها الشرعية.

٣- الأرباح المرحلة عن سنوات سابقة:

هي الأرباح التي تحققت في ســـنوات ســـابقة ولم توزع علـــى الملاك وتعتبر بمثابة رأس مال إضافي للمنشأة وتعتبر من عناصر حقوق الملكية التي تشكل عناصر الوعاء الزكوي. وهي أموال زكيت ســـنة تحقيقها ثم حـــال عليها الحول فوجبت الزكاة فيها. ولا يعتبر ذلك من الثني المنهي عنه في الزكاة لأن الثني هو أخذ الزكاة مرتين في نفس العام، وهذا لم يحدث.

٤- المخصصات والاحتياطيات:

وهـــي ما يجنب من صافـــي الأرباح بهدف تقوية وتدعيم المركز المالي للمنشـــأة أو لمواجهة نفقات أو خسائر محتملة مثل (مخصص مكافأة ترك الخدمة، مخصص الديون المشـــكوك فيها، مخصص الضريبة المســـتحقة، مخصص الزكاة المستحقة)، وتضاف كافـــة أرصدة المخصصات والاحتياطيات الواردة بقائمة المركز المالي والتي حال عليها الحول إلى وعاء الزكاة، لأنها تعد بمثابة رأس مال إضافي للمنشأة (باستثناء مخصص اســـتهلاك الأصول الثابتة لجميع المكلفين، لتحقق النقص في ملكية المكلف، ومن ثم لا مجال لإضافتها إلى وعاء الزكاة تطبيقاً لشرط الملكية التامة) وكذلك مخصص الديون المشـــكوك فيها للبنوك التجارية الســـعودية فقط بعد تقديم موافقة من مجلس الإدارة مع تقديم شهادة من مؤسسة النقد العربي السعودي تحدد حجم الديون المشكوك فيها والديون المحصلة منها خلال السنة. فالنظام الزكوي لا يسمح باستقطاع المخصصات مـــن الوعاء الزكوي في ســـنة تكوينها باعتبارها مصاريف غيـــر حقيقية، فترد للوعاء الزكوي ولا تقبل كمصروف إلا في سنة صرفها.

٥- الأرباح تحت التوزيع:

وهي الأرباح التي قررت الشركات المساهمة توزيعها على المساهمين ولم يتم صرفها لهم بعد. ويشترط لعدم خضوعها للزكاة أن تخرج من حيازة وسيطرة الشركة بأن تودع

في حسـابات مستقلة وتكون تحت تصرف المساهمين وليس للشركة سلطة التصرف بها أو إعادة سحبها وألا تتقاضى المنشأة عمولات بنكية عنها، وعلى الشركة تقديم مـا يثبت ذلك لعدم إخضاعها للزكاة، ومن ذلك أن يصدر قـرار من الجمعية العامة للمساهمين بتوزيعها، وبهذا الفصل عن الشركة سقط شرط من شروط الزكاة وهو الملكية التامة ومن ثم لا تخضع للزكاة.

٦- رصيد الحساب الجاري الدائن لصاحب المنشأة أو الشركاء:

يخضع رصيد الحساب الجاري الدائن لصاحب المنشأة أو الشركاء للزكاة فهو بمثابة رأس مال ويعتبر من الأموال المستثمرة في أغراض المنشأة ويؤخذ رصيد أول المدة أو آخر المدة أيهما أقل، ما لم تكن الزيادة في هذا الحساب نتيجة لقفل الأرباح المدورة وما في حكمها في الحساب الجاري. فحركة الحساب الجاري يصعب حصرها وتحديد الزيادة والنقص في تاريخ محدد كما يصعب تحديد حولان الحول على كل مبلغ، والإجراء الذي تطبقه المصلحة وفق التعميم رقم (١/٣٥) وتاريخ ١٤١٣/٣/٢هـ الذي نص في فقرته رقم (١٧) على «إضافة رصيد الحساب الجاري الدائن أول العام أو آخر العام أيهما أقل» يعد مناسباً نظراً لصعوبة متابعة هذه الحسابات وكذلك إمكانية فتح ثغرات إجرائية قد تستغل لتخفيض الزكاة.

٧- القروض:

يضاف إلى الوعاء الزكوي القروض سواءً كانت من صناديق حكومية أو خلافه والمستخدمة في تمويل وشراء ما يعد عرضاً من عروض القنية (أصول ثابتة أو استثمارات) فهي تُعد أحد مصادر التمويل طويلة الأجل، كما يتم إضافة القروض المستخدمة في تمويل أصول متداولة متى حال عليها الحول.

والمعالجة الزكوية الدقيقة لهذه القروض تستوجب أن نفرق بين الإقساط الحالّة السداد منها، وبين الأقساط المؤجلة السداد. إذ إن الأولى تمنع الزكاة بإجماع الفقهاء أي تخصم من الوعاء الزكوي بالنسبة للشركات، أما الثانية فلا. ووفقاً للنظام الزكوي السعودي فإن الجزء المؤجل السداد فقط هو الذي يتعين إدراجه ضمن عناصر الوعاء الزكوي، أما إدراج كامل الدين فإنه يؤدى إلى تضخيم الوعاء بمقدار الجزء الحال.

فيما يتعلق بقروض أصحاب مزارع الدواجن ومنتجات الألبان وغيرهم من صندوق التنمية الزراعي، يتم إضافة (١٥٪) من قيمة كل قرض يحصل عليه المكلف إلى رأس ماله مع ترك فترة زمنية من تاريخ الحصول على القرض تعادل سنة كاملة بالإضافة

إلى كسور السنة التي منح فيها القرض وذلك بالنظر إلى أن قيمة القرض يتأثر به رأس المال. أما قروض المقاولين من صناديق الحكومة على اختلاف نشاطهم (طرق، مبان، حفر آبار، وأعمال ميكانيكية وكهربائية وغيرها)، فلا يتم إضافة القروض إلى رأس المال نظراً لأنها لا تُمنح أصلاً إلا لشراء الآلات والمعدات وغيرها من الأصول الثابتة التي تعد من أدوات الإنتاج التي تحسم من وعاء الزكاة، ذلك لأن قيمة عقود العمليات التي يقوم المقاولون بتنفيذها تبلّغ بها المصلحة تباعاً ويتم حصرها خلال السنة ويحاسبون عنها بإضافة (١٥٪) من قيمتها كربح للمقاول.

الحقيقة أن إضافة هذه القروض إلى الوعاء الزكوي غير حقيقي لماذا؟ لأن قيمة الأصول والاستثمارات تخصم من الوعاء الزكوي، وليس من المنطق أن تخصم هذه الأصول والاستثمارات الممولة من القروض ولا يتم إضافة هذه القروض، فلو أن مصلحة الزكاة قررت عدم إضافة هذه القروض مع عدم حسم ما تم تأمينه من أصول وما تم استثماره منها لما كان لذلك أي أثر على الوعاء الزكوي ولكانت معالجة المصلحة صحيحة. الإشكالية هي عدم إعطاء النظام المحاسبي لتفاصيل مصادر تمويل الأصول والاستثمارات بدقة، ومن ثم عدم المقدرة على التفرقة بين ما تم تمويله من حقوق الملكية وما تم تأمينه من القروض، لذا يتم الأمر بإضافة القروض مقابل حسم ما تم تمويله منها من أصول واستثمارات.

واللجنة الاستئنافية الضريبية في قراراتها ترى أن الأساس في معالجة القروض لغرض احتساب الوعاء الزكوي يتمثل في أنه تجب الزكاة على القروض عند احتساب الوعاء الزكوي للمقرض والمقترض لكونهما جهات ذات شخصية معنوية وذمة مالية مستقلة حتى ولو كان هناك علاقة ملكية مباشرة أو غير مباشرة بين المقرض والمقترض، فبالنسبة للمُقرض فإن عرض القرض كرصيد في قوائمه المالية يعني أن هذا القرض يمثل ديناً على مليء إذا لم يظهر في قائمة الدخل ما يثبت إعدامه وبالتالي تجب فيه الزكاة باعتباره ديناً مرجو الأداء. وبالنسبة للمقترض فإن عرض القرض في قائمة مركزه المالي يعني أن هذا القرض يمثل أحد مصادر التمويل الأخرى شأنه شأن رأس المال إذا كان القرض طويل الأجل، ويعامل معاملة القروض طويلة الأجل القروض قصيرة الأجل إذا استخدمت في تمويل أصول ثابتة وبالتالي يلزم إضافة هذه القروض للوعاء الزكوي حتى ولو كان المقرض طرفاً ذا علاقة بالمقترض، ويعزز هذا الرأي نص فتوى هيئة كبار العلماء رقم ٢/٣٠٧٧ وتاريخ ١٤٢٦/١١/٨هـ والذي جاء فيه «إن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكوية ولم يرد دليل صحيح بخصم الديون

من ذلك ولا يترتب عليه وجوب الزكاة مرتين في مالٍ واحد لأن الدائن يزكي المال الذي يملكه وهو في ذمة المدين بينما المدين يزكي مالاً آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته».

٨- الإعانة الحكومية:

تعتبر الإعانة الحكومية جزءاً من الإيرادات وهي تدفع من الحكومة للشركات مقابل تخفيض أسعارها على المستهلكين، وبالتالي فهي تعتبر جزءاً من قيمة المنتجات المباعة لكن بطريقة غير مباشرة وتخضع للزكاة مثل أي إيرادات أخرى وذلك خلال العام المالي التي يتم قبضها فيه حتى لو لم يحل عليها الحول. وهذا يتفق مع ما جاء في قرار الهيئة القضائية العليا رقم (١٥٥) في ١٣٩٤/٤/٩هـ الخاص ببعض النقاط الخلافية بين مصلحة الزكاة والمكلفين في هذا الأمر. ولكن لا بد من التحقق من أن المنشأة لم تقم بإدراج هذه الإعانة المقبوضة ضمن بنود الإيرادات في حساب الأرباح والخسائر، منعاً لثني الزكاة عليها.

٩- الديون التجارية التي للمكلف على الغير:

الديون التي للمكلف على الغير تجب فيها الزكاة إذا كان عدم تحصيلها يعود إلى المكلف مع ملاءة المدين وقدرته على سداد الدين عند حلوله. أما في حال عدم مقدرة المدين على السداد لأي سبب، فتعتبر من الديون المشكوك في تحصيلها والتي سبق وناقشنا معالجتها بالتفصيل سابقاً.

١٠- المبالغ المحصلة عن بضائع تحت التسليم:

وهي المبالغ التي تستلمها الشركات مقدماً من العملاء قيمة لبضائع سيتم تسليمها لاحقاً، فهذه تجب الزكاة فيها فقط عند مضي الحول عليها إذا تم إنتاج البضائع أو شراؤها ولم تسلم للمشتري لأسباب تعود إليه. وهذا يبين أن المبالغ التي تستلم من العملاء مقدماً عن بضائع لم تسلم لهم بعد لا تضم إلى الوعاء الزكوي لأن قيمة هذه البضائع لم تضف إلى المبيعات لأنها لم تزل في حيازة الشركة البائعة، كما أن المبالغ المستلمة لا تمثل ديوناً حقيقية على الشركة البائعة رغم ورودها ضمن الالتزامات كإيرادات مدفوعة مقدماً. وبالتأكيد أن قيمتها ستكون ضمن المبيعات السنة المالية القادمة.[١٠]

الجزء الثاني: العناصر التي تخصم من الوعاء الزكوي:

١- صافي الخسارة السنوية المعدلة:

وهي صافي الخسارة التي تحققت نتيجة لمزاولة المكلف لنشاطه خلال العام بعد استبعاد المصاريف اللازمة للنشاط وبعد تعديله ببعض المصروفات غير جائزة الحسم، وكما يتم إضافة الربح السنوي المعدل كذلك يتم خصم الخسارة المتحققة المعدلة السنوية.

٢- صافي قيمة الأصول الثابتة:

تخصم صافي الأصول الثابتة في نهاية العام بعد خصم مجمع الاستهلاك لعدم وجوب الزكاة فيها، فهي غير مُعدة للبيع بل اشُتريت لغرض الاستعمال في النشاط التجاري، كما أنها غير قابلة للنماء ومن ثم تخرج هذه الأصول من الوعاء الزكوي. ومن ضمن ما يعتبر من الأصول الثابتة كل ما لم يعد للبيع من العقارات والآلات والمعدات والفنادق (وتشمل المباني وما تحتويه من أثاث ومعدات) والسفن والمراكب والمعامل .... إلخ، وسواءً أعدت للإيجار أو الاستغلال. ويشترط لخصمها من الوعاء الزكوي أن يكون المكلف قد سدد قيمتها بالكامل، وأن تكون صافي قيمة هذه الأصول في حدود حقوق الملكية (رأس المال المدفوع أول العام، الأرباح المرحلة من سنوات سابقة، الاحتياطيات، المخصصات ورصيد الحساب الجاري الدائن لصاحب المنشأة أول العام)، وألا تكون معدة للتجارة، فقد روى أبو داود بإسناده عن سمرة بن جندب، قال: «كان رسول الله صلى الله عليه وسلم يأمرنا أن نخرج الزكاة مما نعده للبيع» فما أعد للتجارة يدخل في الوعاء الزكوي.

ولخصم هذه الأصول يجب أن تكون مملوكة للمنشأة بموجب صكوك أو مستندات تؤيد ذلك، وقد أعطى المنظم الزكوي استثناءً من ذلك للبنوك السعودية نظراً لأن تنظيم البنوك في المملكة العربية السعودية يمنعها من تملك الأراضي كما جاء في المادة (العاشرة) من نظام مراقبة البنوك الصادر بتاريخ ١٣٨٦/٢/٢٢ هـ، التي نصت على: « يحظر على أي بنك امتلاك عقار أو استئجاره إلا إذ كان ذلك ضروريا لإدارة أعمال البنك أو لسكنى موظفيه أو الترفيه عنهم أو وفاء لدين للبنك قبل الغير. وإذا امتلك البنك عقاراً وفاء لدين له قبل الغير ولم يكن هذا العقار لازماً لإدارة أعماله أو سكنى موظفيه أو الترفيه عنهم وجب عليه تصفيته في خلال ثلاث سنوات من تاريخ أيلولة العقار إليه أو إذا وجدت ظروف استثنائية لها ما يبررها في خلال المدة أو المدد

التي توافق عليها المؤسسة وبالشروط التي تحددها». ولحسم هذه الأصول يتم تطبيق التعليمات الصادرة من مصلحة الزكاة والدخل المتعلقة بحسمها من الوعاء الزكوي المتمثلة في الآتي:

١- إذا كانت الأراضي المسجلة باسم أحد الشركاء مقدمة منه كحصة عينية ضمن رأس مال الشركة وهذه الأراضي مستغلة في نشاط الشركة تحسم من الوعاء.

٢- إذا كان الحساب الجاري الدائن للشريك صاحب الأرض المسجلة باسمه يغطي كامل قيمتها فتحسم من الوعاء بالكامل أما في حالة عدم التغطية بالكامل فلا يحسم منها إلا في حدود رصيد الحساب الجاري الدائن.

اشترطت مصلحة الزكاة أن تكون قيمة هذه الأصول مسددة، فما لم تسدد قيمته لا يحسم من الوعاء وكذلك اشترطت أن تكون قيمة صافي الأصول المحسومة من وعاء الزكاة في حدود حقوق الملكية، وذلك إقفال لثغرة قد يستغلها بعض المكلفين لتخفيض الوعاء الزكوي لهم خصوصاً شركات الأشخاص أو الأموال التي يتحكم فيها المالك مباشرة، ويكون ذلك بزيادة قيمة الأصول الثابتة من مصادر تمويل مختلفة، أو دون دفع لقيمتها. والمصلحة وحفاظاً على قيمة الزكاة الواجب جبايتها وضعت مثل هذه الشروط لحسم قيمة الأصول الثابتة.

ولا شك أن ذلك قد لا يستند إلى رأي فقهي، فالفقهاء أشاور إلى عدم وجوب الزكاة في عروض القنية دون تحديد شروط لها لحديث النبي صلى الله عليه وسلم: «ليس على المسلم صدقة في عبده ولا في فرسه». وكما بينا أن هدف مصلحة الزكاة من ذلك هو منع المكلف من تضخيم أصوله ومن ثم تخفيض وعاءه الزكوي. لكن في ذات الوقت مصلحة الزكاة والدخل تشترط لحسم قيمة الأصول أن تكون مسجلة باسم الشركة، بالإضافة إلى أنها وضعت حدوداً قصوى لنسب الاستهلاك التي يمكن حسمها كاستهلاك، وتقيم هذه الأصول بقيمتها التاريخية حتى يتم بيعها أو التصفية النهائية للشركة أو تغير كيان الشركة. وكل هذه إجراءات تحد من التلاعب في قيمة الأصول.

والحكمة من عدم وجوب الزكاة في الأصول الثابتة خصوصاً التشغيلية منها، المحافظة على الطاقة الإنتاجية والاقتصادية للمجتمع، وتشجيع الأفراد على تحويل ثرواتهم المدخرة وغير المستفاد منها إلى أصول واستثمارها، بحيث تعود الفائدة منها لصاحب المال والموظفين وأيضاً زيادة الزكاة واستفادة مستحقيها، مع تحريك أكثر للدورة الاقتصادية.

٣- قطع غيار الأصول الثابتة:

تسمح تعليمات جباية الزكاة الصادرة من مصلحة الزكاة والدخل بالمملكة بحسم قطع الغيار اللازمة للأصول الثابتة وغير المعدة للبيع في جميع الأنشطة، وتعتبر قطع الغيار مكملة للأصول الثابتة وتعامل معاملتها، أي تخصم من الوعاء الزكوي. وهذا يتفق مع المعالجة الفقهية للزكاة فشرط النماء هو أحد الشروط الواجب توافرها في المال الخاضع للزكاة كما سبق وبينا في الفصل الأول من هذا الكتاب، ولا شك أن هذا الشرط يُخرج الأموال غير المعدة للنماء من وعاء الزكاة أياً كانت قيمتها وأياً كانت طبيعة النشاط الذي تزاوله المنشأة. ومن هذه الأموال قطع الغيار والمهمات اللازمة للأصول الثابتة، حيث أنها تُعد مكملة لها وحاجة المنشأة مشغولة بها.

٤- المواد والمهمات لشركات الكهرباء وشركات نقل الحجاج:

كانت التعليمات الزكوية سابقاً تسمح لهذه الشركات بحسم (٨٠٪) فقط من موادها ومهماتها اللازمة لنشاطها من الوعاء الزكوي، وكان ذلك قبل السماح بخصم كافة قطع الغيار لجميع الأنشطة، كما بيناه في الفقرة السابقة. أما المعالجة الحالية فتكون بحسم كافة المواد والمهمات لشركات الكهرباء وشركات نقل الحجاج، باعتبارها جزءاً من الأصول الثابتة.

٥- المبالغ المدفوعة مقدماً لشراء أصول ثابتة:

المدفوعات تحت حساب إقامة المباني أو شراء الآلات والمعدات أو الاعتمادات المستندية لشراء أصول ثابتة تستخدم في الإنتاج والتشغيل وليس بقصد إعادة البيع والمتاجرة بها، تحسم من الوعاء الزكوي بعد تقديم ما يؤيد دفعها من مستندات. وفي هذا اعتبار لها كأصول ثابتة تعد كعروض قنية تحسم من وعاء الزكاة.

٦- إنشاءات تحت التنفيذ:

تخصم الإنشاءات تحت التنفيذ من الوعاء الزكوي وذلك لأنها تأخذ حكم الأصول الثابتة.

٧- الخسارة المرحلة من سنوات سابقة المعدلة:

تخصم الخسائر المدورة من الوعاء الزكوي وهي المرحّلة طبقاً لربوط مصلحة الزكاة والدخل بعد تعديلها بإضافة ما لا تقبله إجراءات المصلحة والتي سبق إضافتها

إلى نتيجة حسابات السنوات السابقة (من ربح أو خسارة) وذلك منعاً لثني الزكاة، وباعتبار أن الخسارة تمثل نقصاً في ملكية المنشأة (الموجودات الزكوية).

ونريد أن نؤكد على ما جاء بخطاب مدير عام مصلحة الزكاة والدخل رقم (٣/١٤٨) في ١٤٠٨/١٢/٢٠هـ الذي يفيد بأن الخسائر المدورة التي تحسم من وعاء الزكاة هي الخسائر المعدلة للسنوات السابقة. واستكمالاً لذلك صدر تعميم مصلحة الزكاة والدخل رقم (١/٩٢) بتاريخ ١٤١٨/٧/١٩هـ، والذي أشار إلى: «إن الخسائر المدورة التي يجوز حسمها هي خسائر السنة أو السنوات السابقة المعدلة طبقاً لربوط المصلحة بعد إضافة المخصصات أو الاحتياطيات فقط إليها، والتي سبق تخصيص الخسارة بها في سنة تكوينها وذلك منعاً للازدواج الزكوي». وبذلك يحسم من الوعاء الزكوي ما سبق وإن اعتمد من خسائر من قبل المصلحة للسنوات السابقة، وإن نتج عن حسم هذه الخسائر المدورة وجود وعاء سالب فلا تتوجب الزكاة حتى لو كانت نتيجة أعمال السنة أرباحاً.

٨- رصيد مصاريف التأسيس وما قبل التشغيل:

يخصم رصيد مصاريف التأسيس وما قبل التشغيل المؤجلة مثل رصيد مصاريف الحملات الإعلانية، حيث لا يدخل ضمن التكاليف الواجبة الخصم من هذه المصروفات سوى قسط الاستهلاك في السنة، وتخصم من الوعاء الزكوي مثلها مثل الأصول الثابتة بالقيمة المتبقية في نهاية العام.

وعلى ذلك، فإن ما تنفقه المنشأة في فترة ما قبل مباشرة نشاطها الفعلي كتكاليف دراسة المشروع، واستصدار التراخيص، وأتعاب المحامين اللازمة للتأسيس، والإشهار، وغير ذلك من مصاريف التأسيس تُعالج زكوياً بحسم ما يخص الفترة من حساب الأرباح والخسائر مع حسم الرصيد في نهاية الفترة من وعاء الزكاة.

٩- الاستثمارات في منشآت أخرى:

وفقاً للنظام والتعليمات الزكوية، تحسم الاستثمارات في منشآت أخرى من وعاء الزكاة، وذلك سواءً كانت هذه الاستثمارات في داخل المملكة أو خارجها. وفي الحالة الثانية يجب التحقق من إضافة ربح هذه الاستثمارات إلى الوعاء وألا يقل تقدير صافي ربح هذه الاستثمارات عن (١٥٪) من الإيرادات والتي يتم تحديدها على أساس عدد دورات رأس المال أسوة بما هو مقرر في نظام الضريبة على الدخل.[١١]

وإذا كانت هذه الاستثمارات على شكل أسهم في الشركات المساهمة فيجب أن نحدد

هدف المنشأة من هذه الاستثمارات، وهناك غايتان لامتلاك مثل هذه الاستثمارات:

- إذا كان الهدف من الشراء استثمار طويل الأجل فتخصم قيمة هذه الأسهم من الوعاء الزكوي حيث تعتبر من عروض القنية.
- وإذا كان الهدف المضاربة في الأسهم فتدخل قيمة هذه الأسهم ضمن الوعاء الزكوي كعروض تجارة.

وفي حال كانت هذه الاستثمارات خارجية فنفرق في التعامل معها بين إن كانت عروض قنية أو عروض تجارة:

- إذا كانت عروض قنية فتعتبر من أدوات الإنتاج وتخصم من الوعاء الزكوي على أن تضاف إيراداتها.
- إذا كانت مستثمرة في أصول متداولة فتضاف للوعاء.

وتحسم الاستثمارات في منشآت خارج المملكة من الوعاء الزكوي للمكلف بشرط أن يقدم المكلف للمصلحة حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار وذلك من أجل احتساب الزكاة المستحقة في هذه الاستثمارات وتوريدها للمصلحة، أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة عنها في بلد الاستثمار، ومن ثم حسم تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي للشركة السعودية المستثمرة تجنباً لثني الزكاة في هذه الاستثمارات، فإن لم يقدم المكلف ما أشير إليه أعلاه فلا تحسم تلك الاستثمارات من وعائه الزكوي.

الودائع لدى البنوك بما في ذلك الودائع لأجل لا تعتبر من الاستثمارات الواجبة الحسم من وعاء الزكاة وبالتالي تخضع للزكاة الشرعية عند ربط الزكاة على الشركة المالكة للوديعة ولا تخضع للزكاة عند ربطها في البنك المودعة لديه لأنها ليست مالاً مملوكاً للبنك، وإنما تعود ملكيتها للشركة صاحبة الوديعة. ويدعم ذلك الفتوى رقم (٢٤٥٣١) الصادرة بتاريخ ١٤٣٠/٨/١٩هـ من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء، الذي جاء بها أن الحسابات الجارية تعد ديوناً حالة على البنك ويستطيع صاحب الحساب سحبها في أي وقت، وبالتالي لا تجب فيها الزكاة على البنوك وإنما الزكاة واجبة فيها على أصحاب هذه الحسابات إذا توافرت بها شروط الزكاة.

١٠- الاستثمار في السندات الحكومية:

قرار وزير المالية رقم (١٠٠٥) في ١٤٢٨/٤/٢٨هـ حول المعالجة الزكوية للاستثمارات التي تظهرها القوائم المالية للمكلفين الخاضعين للزكاة، جاء به أنه لا يحسم من الوعاء

الزكوي للمكلف أي استثمار داخلي أو خارجي في معاملات آجلة أو في صكوك تمثل ديوناً أو في سندات بغض النظر عن المصدر لها، ومهما كانت مدة ذلك الاستثمار. ويطبق ذلك من تاريخه على السنوات التي لم يتم الربط عليها وعلى حالات الاعتراض لدى المصلحة والحالات المنظورة أمام اللجان الابتدائية والاستئنافية فيما عدا سندات التنمية الحكومية طويلة الأجل فتسري تلك المعالجة على السندات الجديدة التي تصدر بعد تاريخه، ويلغي هذا القرار كل ما يتعارض معه من قرارات أو تعاميم أو تعليمات.

وهذا يعني أن الاستثمارات في سندات التنمية الحكومية قبل ١٤٢٨/٤/٢٨هـ تنطبق عليها القرارات السابقة التي بينت أنه طالما أن الاستثمار في السندات الحكومية المحلية يعتبر من قبيل الاستثمارات المالية المقتناة لغرض الاحتفاظ بها والاستفادة من ريعها فإن حكمها في هذه الحالة حكم عروض القنية أسوة بالاستثمارات في الأوراق المالية طويلة الأجل والتي تخصم من الوعاء الزكوي لجميع الشركات والمؤسسات التي تشتري هذه السندات بما فيها البنوك، أما إذا ظهرت هذه الاستثمارات كأصول متداول فإنها لا تحسم من وعاء الزكاة.

أي أن السندات الحكومية المصدرة قبل تاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ، تخصم من الوعاء الزكوي، أما السندات الحكومية الصادرة بعد هذا التاريخ فلا تخصم من الوعاء الزكوي.

١١- رصيد الحساب الجاري المدين لصاحب المنشأة أو الشركاء:

قضت التعليمات الزكوية بعدم قبول حسم رصيد الحساب الجاري المدين لأصحاب المنشأة باعتبار أن هذا الحساب المدين عبارة عن مبالغ مالية سحبها الشركاء من رأس مال المنشأة، ولا زالت تعتبر ملك للمنشأة والشركاء لا يعتبرون معسرين وهذا بمثابة دين عليهم للمنشأة ومن ثم فالزكاة واجبة فيه.[١٢]

وبما أن مصلحة الزكاة والدخل تستخدم طريقة مصادر الأموال في تحديد الوعاء الزكوي للمنشآت الخاضعة للزكاة، فسنعرض فيما يلي نموذج لكيفية تحديد الوعاء الزكوي، من خلال ما تم استعراضه من بنود للوعاء الزكوي، حيث تم تجميعها في جدول واحد يسهل على القارئ الكريم فهم ومعرفة كيفية استخراج الوعاء الزكوي وفق أنظمة وقرارات جباية الزكاة وما أوضحته التعاميم الصادرة عن مصلحة الزكاة والدخل. وهذه الطريقة تعرف أيضاً بطريقة حقوق الملكية وهي طريقة غير مباشرة كما ذكرنا للوصول للوعاء الزكوي.

نموذج تحديد الوعاء الزكوي بطريقة حقوق الملكية (١٣)

عناصر الوعاء الزكوي	ريال	ريال	ريال
الأموال الخاضعة للزكاة الشرعية:			
- رأس المال المدفوع أول العام.			xxxx
يضاف إليه:			
- صافي الربح السنوي المعدل في نهاية العام.		xx	
- الاحتياطيات أول العام.		xx	
- المخصصات أول العام (فيما عدا مخصص استهلاك الأصول الثابتة لجميع المكلفين، مخصص الديون المشكوك فيها للبنوك التجارية السعودية فقط وبشروط).		xx	
- الأرباح المبقاة أول العام.	xx		
● تطرح الأرباح الموزعة خلال السنة.	(x)	xx	
- رصيد مخصص الزكاة الشرعية المدور من سنوات سابقة.		xx	
- مخصص مكافأة نهاية الخدمة أول العام.		xx	
- رصيد جاري الشركاء الدائن أول أو آخر المدة أيهما أقل.		xx	
- القروض طويلة الأجل (المستخدمة في تمويل الأصول الثابتة).	xx		
● يطرح المسدد خلال السنة.	(x)	xx	
- الإعانات الحكومية المقبوضة.		xx	
الإجمالـــــي			xxxx
البنود واجبة الحسم من الأموال الخاضعة للزكاة الشرعية:			
- صافي الخسارة الدفترية للسنة (المعدلة).		xx	
- صافي الأصول الثابتة (مسددة بالكامل، في حدود حقوق الملكية).		xx	
- صافي مصروفات التأسيس أو ما قبل التشغيل.		xx	
- صافي شهرة المحل.		xx	
- مشروعات تحت التنفيذ.		xx	
- استثمارات طويلة الأجل (داخل المملكة أو خارجها).		xx	
- خسائر مدورة من سنوات سابقة.		xx	
- قيمة قطع الغيار اللازمة للأصول الثابتة في جميع الأنشطة (غير المعدة للبيع) والمواد والمهمات (الكابلات وقطع الغيار وما يماثلها) لشركات الكهرباء وشركات نقل الحجاج.		xx	
الإجمالـــــي			(xxxx)
وعاء الزكاة الشرعية			xxxx

بعد الوصول للوعاء الزكوي كما في النموذج السابق يتم تحديد قيمة الزكاة واجبة الدفع وفق ما يلي من معطيات:

- إذا كانت قيمة وعاء الزكاة وفق النموذج السابق أكبر من صافي الربح المعدل تحتسب الزكاة بواقع ٢,٥٪ من قيمة الوعاء الزكوي وفق النموذج.
- وإذا كانت قيمة وعاء الزكاة وفق النموذج السابق أقل من صافي الربح المعدل، تحتسب الزكاة بواقع ٢,٥٪ من صافي الربح السنوي المعدل.
- وإذا كان الوعاء وفق النموذج السابق بالسالب، وصافي الربح المعدل خسارة، فلا يجب على المكلف في هذه الحالة دفع الزكاة.
- وإذا كان الوعاء وفق النموذج السابق بالسالب، وصافي الربح المعدل خسارة بسبب حسم الخسائر المدورة (المعدلة)، فلا يجب على المكلف في هذه الحالة دفع الزكاة حتى لو كانت نتيجة أعمال السنة أرباحاً.

والإدارة الزكوية في المملكة العربية السعودية تتفق معالجاتها لبعض البنود ضمناً مع المعالجة بطريقة رأس المال العامل، فمثلاً معالجة الأصول الثابتة، رصيد مصاريف التأسيس، الاستثمارات في منشآت أخرى، بند الأرباح المرحلة من سنوات سابقة، والاحتياطيات، الأرباح تحت التوزيع والإعانات تتفق نتيجة المعالجة الزكوية في النظام السعودي مع نتيجة المعالجة الزكوية لهذه البنود باستخدام طريقة صافي رأس المال العامل والتي لا تسمح بحسم أو إضافة هذه البنود من أو إلى وعاء الزكاة باعتبارها ليست من المطلوبات أو الموجودات الزكوية التي تدخل في حساب الوعاء الزكوي. وفيما يتعلق بالديون لغرض التوسعات الرأسمالية فإن ما يضم للوعاء الزكوي هو الجزء المؤجل السداد، لأن إدراج كامل هذه الديون لا شك أنه سيؤدي إلى تضخيم الوعاء بمقدار الجزء المستحق السداد (المتداول). وهذه المعالجة للديون طويلة الأجل تتفق مع المعالجة الزكوية لها في طريقة صافي رأس المال العامل والتي تسمح بحسم الجزء الحال فقط من وعاء الزكاة باعتباره التزاماً حال الدفع.

ومن الناحية المحاسبية، فإنه على الرغم من هذه الاختلافات في طريقة احتساب الوعاء الزكوي إلا أن النتيجة النهائية للطريقتين تكون واحدة أو متطابقة، وذلك أن قائمة المركز المالي يتم بناؤها في ضوء معادلة الميزانية والتي يتساوى فيها مجموع مصادر الأموال (الجانب الأيسر)، وهي حقوق الملكية والقروض طويلة الأجل والخصوم المتداولة، مع مجموع استخداماتها (الجانب الأيمن)، وهي الأصول الثابتة والمتداولة.

ومن منظور الفقه الإســلامي ومن منظور الفكر المحاسبي الزكوي نرى طريقة صافي رأس المال العامل هي الأكثر دقة ويسرا في التطبيق العملي. والكاتب يوصى بضرورة إحــلال طريقة صافي رأس المال العامل محل الطريقة القائمة حالياً لقياس وعاء زكاة عــروض التجارة في المملكة، وذلك أن طريقــة صافي رأس المال العامل تقوم بتطبيق الشــروط الواجب توافرها في المال الخاضع للزكاة بأســلوب مباشــر، كما أنها تتسم بسهولة الفهم والتطبيق معاً.

مثـال: فيمــا يلي قائمــة المركز المالي لشــركة خالد الهــزاع في نهايــة العام المالي ٢٠١٤م.

والمطلوب: تحديد قيمة الوعاء الزكوي ومن ثم الزكاة المستحقة باستخدام ما يلي:

١- طريقة استخدامات الأموال (مدخل رأس المال العامل).

٢- طريقة مصادر الأموال (مدخل حقوق الملكية).

قائمة المركز المالي لشركة خالد الهزاع التجارية في ٢٠١١/١٢/٣١م

		الأصول		**الخصوم وحقوق الملكية**
		أصول متداولة		**خصوم قصيرة**
٣٢,٤٠٠,٠٠٠		النقدية	٨,٨٠٠,٠٠٠	الدائنون
	٢٥,٠٠٠,٠٠٠	المدينون	٨٠٠,٠٠٠	مصروفات مستحقة
٢٣,٥٠٠,٠٠٠	١,٥٠٠,٠٠٠	مخصص د. م. فيها	١,٢٠٠,٠٠٠	أوراق دفع
٢٩,٩٠٠,٠٠٠		المخزون	١,٩٠٠,٠٠٠	مخصص مكافأة ترك الخدمة
٧٠٠,٠٠٠		تأمين مقدم	٦٠٠,٠٠٠	مخصص خسائر محتملة
٢,٠٠٠,٠٠٠		مصروفات مقدمة		**خصوم طويلة**
		الأصول الثابتة	٢٧,٠٠٠,٠٠٠	قرض توسعات رأسمالية
	٤٢,٨٠٠,٠٠٠	السيارات		
٣٤,٨٠٠,٠٠٠	٨,٠٠٠,٠٠٠	مجمع استهلاك السيارات		**حقوق الملكية**
	٧٥,٣٥٠,٠٠٠	الآلات والمعدات	١١٥,٠٠٠,٠٠٠	رأس المال
٤٠,٠٩٠,٠٠٠	٣٥,٢٦٠,٠٠٠	مجمع استهلاك الآلات	٣٦,٤٨٠,٠٠٠	احتياطيات
	٤٦,٠٠٠,٠٠٠	العقارات	٣٥,٠٥٣,٦٥٠	أرباح مدورة
٣٥,٠٠٠,٠٠٠	١١,٠٠٠,٠٠٠	مجمع استهلاك العقارات	٣٢,٦٦٦,٣٥٠	أرباح العام
	٦,٥٠٠,٠٠٠	الأثاث		

٤,٠٠٠,٠٠٠	٢,٥٠٠,٠٠٠	مجمع استهلاك الأثاث		
		الأصول الأخرى		
١٢,١٠٠,٠٠٠		استثمارات خارجية		
٢٦,٠٠٠,٠٠٠		استثمارات في أسهم محلية		
	٣٠,٠١٠,٠٠٠	شهرة		
١٩,٠١٠,٠٠٠	١١,٠٠٠,٠٠٠	مجمع استهلاك الشهرة		
٢٥٩,٥٠٠,٠٠٠			٢٥٩,٥٠٠,٠٠٠	

الحل

أولاً: الوعاء الزكوي بطريقة استخدامات الأموال (مدخل رأس المال العامل):

عناصر الوعاء الزكوي	ريال	ريال
الأصول المتداول		
النقدية	٣٢,٤٠٠,٠٠٠	
المدينون	٢٥,٠٠٠,٠٠٠	
المخزون	٢٩,٩٠٠,٠٠٠	
تأمين مقدم	٧٠٠,٠٠٠	
مصروفات مقدمة	٢,٠٠٠,٠٠٠	
إجمالي الأصول المتداولة		٩٠,٠٠٠,٠٠٠
يخصم منه الخصوم المتداولة:		
الدائنون	٨,٨٠٠,٠٠٠	
مصروفات مستحقة	٨٠٠,٠٠٠	
أوراق دفع	١,٢٠٠,٠٠٠	
إجمالي الخصوم المتداولة		١٠,٨٠٠,٠٠٠
وعاء الزكاة		٧٩,٢٠٠,٠٠٠
الزكاة الشرعية المستحقة ٢,٥٪		١,٩٨٠,٠٠٠

ثانياً: الوعاء الزكوي بطريقة مصادر الأموال (مدخل حقوق الملكية):

عناصر الوعاء الزكوي	ريال	ريال
رأس المال المدفوع أول العام		١١٥,٠٠٠,٠٠٠
يضاف إليه:		
صافي الربح السنوي	٣٢,٦٦٦,٣٥٠	
الأرباح المبقاة أول العام.	٣٥,٠٥٣,٦٥٠	
احتياطيات	٣٦,٤٨٠,٠٠٠	
القروض طويلة الأجل	٢٧,٠٠٠,٠٠٠	
مخصص مكافأة ترك الخدمة	١,٩٠٠,٠٠٠	
مخصص خسائر محتملة	٦٠٠,٠٠٠	
مخصص د. م. فيها	١,٥٠٠,٠٠٠	١٣٥,٢٠٠,٠٠٠
الإجمالـــي		٢٥٠,٢٠٠,٠٠٠
يخصم منه:		
صافي الأصول الثابتة	١١٣,٨٩٠,٠٠٠	
صافي الشهرة	١٩,٠١٠,٠٠٠	
استثمارات في أسهم محلية	٢٦,٠٠٠,٠٠٠	
استثمارات طويلة الأجل	١٢,١٠٠,٠٠٠	
الإجمالـــي		(١٧١,٠٠٠,٠٠٠)
وعاء الزكاة		٧٩,٢٠٠,٠٠٠
الزكاة الشرعية المستحقة ٢,٥٪		١,٩٨٠,٠٠٠

ونلاحظ من خلال المثال الســابق تطابق الوعاء الزكوي والزكاة الشــرعية في ظل اســتخدام الطريقتين، وهذا لا يكون إلا باســتخدام نفس المعالجات فيما يدخل ضمن الوعاء الزكوي وما يخرج منه، وهذه هي الإشكالية التي تواجه العاملين في مجال الزكاة في المملكة من اختلاف المعالجات التي تســتخدمها مصلحــة الزكاة فيما يضاف وما يخصم من الوعاء الزكوي والتي تختلف في نتيجتها عن المعالجة بطريقة استخدامات الأموال.

ويمكن الوصول للوعاء الزكوي لشركات التأمين العادية من خلال الجدول التالي:

جدول يحدد صافي دخل شركة التأمين

إجمالي الإيرادات:		
أقساط التأمين المحصلة والمستحقة على العقود الخاصة (-) (أقساط التأمين (الملغاة)، أقساط إعادة التأمين)	xx	
احتياطي أقساط غير مكتسبة، احتياطي الأخطار القائمة أول الفترة	xx	
دخل الاستثمار الذي يعزى إلى عقود مخاطر التأمين في المملكة	xx	xxx
يطرح: إجمالي المصروفات:		
التعويضات المسددة وفقاً لبوالص التأمين على ممتلكات أو أخطار في المملكة	(xx)	
احتياطي أقساط غير مكتسبة، احتياطي الأخطار القائمة نهاية الفترة	(xx)	
مصاريف الشركة الجائزة الحسم	(xx)	(xxx)
صافي دخل الفرع		xxx

يضاف بعد ذلك عناصر الوعاء الزكوي المعتادة كما في النموذج الذي استعرضناه سابقاً مـن رأس مال واحتياطيات والأربـاح المبقاة وأية عناصر مماثلة ويخصم من الوعاء صافي الأصول الثابتة وغيرها من العناصر واجبة الخصم لنصل للوعاء الزكوي لهذه الشركات.

أما بشأن كيفية احتساب الوعاء الزكوي للفروع المحلية لشركات التأمين الخليجية فيكون على النحو التالي:

أولاً: شركات التأمين الخليجية التي تزاول نشاطها داخل المملكة فقط تحسب أرباحها وفق المعادلة التالية:

ربح الشركة ككل وفقاً لحساباتها (×) مجموع الأقساط المحلية (÷) مجموع الأقساط العالمية

ومقارنة نتيجة المعادلة بنتيجة الحسـابات العالمية والأخذ بأيهما أكبر. واحتساب الزكاة يكون من واقع الميزانية العالمية الموجبة والسـالبة بخلاف الربح ثم إضافة الربح المستخرج.

ثانياً: شـركات التأمين الخليجية التي تزاول نشاطها داخل المملكة وخارجها تحسب أرباحها وفق المعادلة السـابقة، واحتسـاب الزكاة يتم عن طريق احتساب حصة الفرع المحلي من الوعاء الزكوي العالمي بخلاف الأرباح وذلك بنسبة إجمالي الأقساط المحلية إلى الأقساط العالمية مضافاً إليها الأرباح المحتسبة.

الربط الزكوي على مكلفي الزكاة:

بعــد إتمام عملية الفحص لحســابات المكلفين يتم الربــط عليهم من قبل مصلحة الــزكاة والدخل، تطبيقاً للنظام الزكوي واللائحــة وتعليمات وفتاوى وقرارات وتعاميم تنظيمية لجباية الزكاة، والربط في مصلحة الزكاة والدخل ربط مكتبي في الغالب وقد يُدعم بفحص ميداني إذا رأى الفاحص بعد التدقيق المكتبي أن هناك أموراً تســتدعي الفحص الميداني، فيشــرع في إجراءات الفحص الميداني للحصول على الأدلة الكافية لتدعيم ربط مصلحة الزكاة. وفي حال وجود حسابات نظامية يقوم الفاحص بالاعتماد عليها لإتمام عملية الربط، ولكن قد لا يكون لدى المكلف حسابات منتظمة أو قد تهدر حســاباته بعد عمليه الفحص لعدم مقدرة الفاحص على الاعتماد عليها لضعف نظام الرقابة الداخلية للمنشــأة وعدم التأكد من صحــة البيانات المقدمة من المكلف، وهنا تهدر الحســابات ويطبق الربط التقديري على المكلف وفق النظام والمعطيات المتوافرة لدى مصلحة الزكاة والدخل. وفيما يلي إجراءات الربط على المكلفين في حال تقديم حسابات منتظمة وكذلك في حال الربط التقديري.

أولاً: إجراءات ربط الزكاة في حال إمساك حسابات منتظمة:

مصلحة الزكاة والدخل هي الجهة المســؤولة عن أعمــال الإدارة والفحص والربط والتحصيل للزكاة، ومنها التسجيل لدى المصلحة وذلك بتعبئة النموذج الخاص بالتسجيل والذي يمكن الحصول عليه من الإدارة العامة للمصلحة أو فروعها أو من مكاتب وزارة الماليــة (الماليات) في المحافظــات التي لا يوجد بها فروع للمصلحة أو من خلال موقع المصلحــة على الإنترنت، كما يمكن تعبئة النموذج في موقع المصلحة على الإنترنت مع إرفاق صور من المســتندات الخاصة بالمكلف مثل صورة بطاقة الأحوال للسعوديين أو جواز الســفر أو بطاقــة الهوية للخليجيين وصور من مســتندات التراخيص الصادرة للمكلف بمزاولة العمل، والســجل التجاري، وصورة عقد التأسيس للشركات، وشهادة إيداع رأس المال في البنك بالنســبة للشركات. وتقوم المصلحة بتدقيق تلك المعلومات من ثم إصدار رقم مالي للمكلف وشــهادة تسجيل، وعلى المكلف استخدام الرقم المالي الخاص به في جميع معاملاته مع المصلحة.

تقديم الإقرارات:

يجب على كل مكلف مطالــب بتقديم إقرار أن يقدمه وفقاً للنموذج المعتمد للزكاة، وتدوين رقمه المميز عليه (الذي أعطي له عند التسجيل لدى مصلحة الزكاة والدخل)،

وعليه تسديد الزكاة المستحقة بموجبه. ويقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف. ويجب على المكلف الذي يتجاوز دخله الخاضع للزكاة مليون ريال سعودي أن يُشهد محاسب قانوني مرخص له بمزاولة المهنة في المملكة بصحة الإقرار وأن معلوماته مستخرجة من دفاتر وسجلات المكلف ومطابقة لها. وأن الإقرار أعد وفقاً لأحكام نظام الزكاة.

وقد أصدرت مصلحة الزكاة والدخل نماذج الإقرارات الزكوية وبيانات و إيضاحات لمساعدة المكلفين على تعبئة الإقرارات وتقديمها للمصلحة، وعلى المكلف التقيد باستخدام النماذج المحددة، ويجوز له استخدام نماذج مستخرجة من الحاسب الآلي إذا كانت متطابقة بشكل كامل مع النماذج المعتمدة والتي سنناقشها بالتفصيل في الفصل القادم.

ويجب على المكلف تقديم الإقرار ومرفقاته بعد تعبئة كافة حقوله خلال مدة لا تتجاوز مئة وعشرين يوماً من نهاية السنة المالية التي أعد الإقرار عنها، مع تسديد المستحق من واقعه. وعليه الإفصاح عن جميع إيراداته المتحققة خلال فترة الإقرار. الفرق بين مكلفي الضريبة ومكلفي الزكاة أنه ليس هناك أية غرامات تفرض على مكلفي الزكاة عند التأخر في التسجيل أو تقديم الإقرارات أو عدم تقديم الكشوف المرفقة كاملة، وهذا فيه فرصة للمكلفين بعمل كل ما يؤخر أو يقلل الزكاة عنهم دون مساسهم بأية غرامات. ويمكن القول أن الشيء الوحيد الذي يجبر مكلفي الزكاة على دفعها هو متطلبات الجهات الحكومية التي تشترط وجود شهادة من مصلحة الزكاة والدخل سارية المفعول للدخول في المشاريع الاستثمارية أو الإنشائية أو حتى لصرف المستحقات لديها.

مثال: غرامات مكلفي الزكاة:

شركة الهويمل شركة أشخاص سعودية لديها سجل تجاري بتاريخ ١/١/٢٠١١م. سجلت الشركة لدى مصلحة الزكاة والدخل وقدمت إقرارها الزكوي عن العام المالي الأول المنتهي في ٢٠١١/١٢/٣١م بصافي ربح قدره ٨٧٠,٠٠٠ ريال ، وصافي وعاء زكوي قدره٤,٨٠٠,٠٠٠ ريال وقامت المصلحة بفحص حسابات الشركة وتعديل بعض البنود غير جائزة الحسم وربطت الزكاة على الشركة على مبلغ ٥,٣٠٠,٠٠٠ ريال. علماً بأن إجمالي إيرادات الشركة هو ١٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال.

المطلوب: تحديد مقدار الزكاة المستحقة على الشركة والغرامات المفروضة عليها (إن وجدت) في الحالات التالية:

١- التسـجيل لدى المصلحة وتقديم الإقرار والكشـوف المطلوبـة في ٢٠١٢/٣/٣٠م وتسديد الزكاة المستحقة عليه بموجب إقراره.

٢- التسـجيل لدى المصلحة في ٢٠١١/٤/٣٠م وتقديم الإقرار والكشوف المطلوبة وفق النماذج المعتمدة بتاريخ ٢٠١٢/٣/٣٠م مع عدم تسديد الزكاة المستحقة وفق إقراره. وسددها بعد الربط بتاريخ ٢٠١٢/٧/١٥م

٣- التسـجيل لدى المصلحة في ٢٠١١/٤/٣٠م وتقـديم الإقرار وفق النماذج المعتمدة دون تقديم الكشـوف المطلوبة مع الإقرار بتاريخ ٢٠١٢/٣/٣٠م مع تسـديد الزكاة المستحقة بموجب إقراره. وسدد المتبقي بعد الربط بتاريخ ٢٠١٢/٧/١٥م.

٤- التسجيل لدى المصلحة في ٢٠١١/٤/٣٠م وتقديم الإقرار والكشوف المطلوبة على نماذج أعدها المكلف بنفسـه بتاريخ ٢٠١٢/٣/٣٠م مع تسـديد الزكاة المسـتحقة. وسدد المتبقي بعد الربط بتاريخ ٢٠١٢/٧/١٥م.

٥- التسـجيل لدى المصلحة في ٢٠١١/٤/٣٠م وتقديم الإقرار والكشوف المطلوبة وفق النماذج المعتمدة بتاريخ ٢٠١٢/٥/٢٥م مع تسـديد الزكاة المسـتحقة وفق إقراره. وتسديد المتبقي بعد الربط بتاريخ ٢٠١٢/٧/١٥م.

الحل (١)

- الزكاة المستحقة = ٥,٣٠٠,٠٠٠ × ٢,٥٪ = ١٣٢,٥٠٠ ريال
- غرامة التأخر في التسجيل = لا يوجد (الزكاة لا غرامات عليها)

الحل (٢)

- الزكاة المستحقة = ٥,٣٠٠,٠٠٠ × ٢,٥٪ = ١٣٢,٥٠٠ ريال
- غرامة التأخر في التسجيل = لا يوجد (الزكاة لا غرامات عليها)
- غرامـة التأخيـر في تقديم الإقرار (بسـبب عدم التسـديد) = لا يوجد (الزكاة لا غرامات عليها)
- غرامة التأخير في السداد = لا يوجد (الزكاة لا غرامات عليها)
- مجموع المبالغ المستحقة على المكلف = ١٣٢,٥٠٠ ريال (لم تتغير)

الحل (٣)

- الزكاة المستحقة = ٥,٣٠٠,٠٠٠ × ٢,٥٪ = ١٣٢,٥٠٠ ريال
- غرامـة التأخير فـي تقديم الإقرار (لعدم تقديم الكشـوف)= لا يوجـد (الزكاة لا غرامات عليها)

- غرامة التأخير في السداد = لا يوجد (الزكاة لا غرامات عليها)
- مجموع المبالغ المستحقة على المكلف = ١٣٢,٥٠٠ ريال (لم تتغير)

الحل (٤)

- الزكاة المستحقة = ٥,٣٠٠,٠٠٠ × ٢,٥٪ = ١٣٢,٥٠٠ ريال
- غرامة التأخير في تقديم الإقرار (بسبب عدم استخدام النماذج المعتمدة من مصلحة الزكاة والدخل) = لا يوجد (الزكاة لا غرامات عليها)
- غرامة التأخير في السداد = لا يوجد (الزكاة لا غرامات عليها)
- مجموع المبالغ المستحقة على المكلف = ١٣٢,٥٠٠ ريال (لم تتغير)

الحل (٥)

- الزكاة المستحقة = ٥,٣٠٠,٠٠٠ × ٢,٥٪ = ١٣٢,٥٠٠ ريال
- غرامة التأخير في تقديم الإقرار (بسبب التأخير في السداد) = لا يوجد (الزكاة لا غرامات عليها)
- غرامة التأخير في السداد = لا يوجد (الزكاة لا غرامات عليها)
- مجموع المبالغ المستحقة على المكلف = ١٣٢,٥٠٠ ريال (لم تتغير)

ويرى الكاتب أنه لا بد من فرض غرامات تأخير وتهرب وعدم تسجيل وعدم تقديم الإقرارات على مكلفي الزكاة لإجبارهم على دفعها في الوقت المحدد وفي السنة المحددة. ومن الناحية الفقهية هناك من يقول بجواز فرض غرامات مالية على عدم تسديد الزكاة المستحقة أو في حالة التهرب منها، وذلك لما أقره جمهور العلماء من أخذها من الممتنع قسرا وتنفيذ الغرامة المالية كعقوبة تعزيرية. فيقر الإمام الشافعي بتحصيل الزكاة من الممتنع قسرا مع أخذ نصف ماله عقوبة له. للحديث الذي أخرجه أحمد وأبو داود والنسائي والحاكم والبيهقي عن النبي صلى الله عليه وسلم أنه قال: «من أعطاها مؤتجراً فله أجرها ومن منعها فإنا آخذوها منه وشطر ماله عزمة من عزمات ربنا عز وجل». ويقول الإمام ابن القيم في تهذيب السنن لأبى داود تعليقا على هذا الحديث: أنه ورد في ثبوت العقوبات المالية عدة أحاديث عن النبي صلى الله عليه وسلم عمل بها الخلفاء بعده. وهذا يبن جواز فرض الغرامات على من يمتنع عن دفع الزكاة أو تأخيرها.

إجراءات الربط الزكوي:

تقوم المصلحة بفحص إقرار المكلف وقوائمه المالية الختامية والكشـوف المرفقة بها وقد تطلب المزيد من البيانات والكشوف اللازمة لتوضيح أكثر للموقف المالي للمنشأة وقد تفتح باب النقاش مع المكلف حول بعض البنود التي ترى ضرورة مناقشـتها وذلك من خلال خطاب مناقشـة ترسـله للمكلف، ويتـم الربط طبقاً لما تسـفر عنه عملية الفحـص والتدقيـق. ويتحدد الوعاء الزكوي من واقع الإقـرار المقدم من المكلف بعد فحصـه وتدقيقه من قبل الفاحـص ومن ثم تعديل هذه الإقرارات حسـب المعلومات المتوفـرة لديه والتي يتـم تجميعها من جميع المصادر مثل حـق الاطلاع على الدفاتر والسجلات المحاسبية، أو جمع معلومات عن طريق المنافسين أو الجهات التي يتعاملون معها.

الخطوات العملية لفحص الحسابات النظامية وإجراءات الفحص والربط:

يتعين على الفاحص أو محاسـب الزكاة أو مكتب المحاسـبة المختص المطلوب منه التصديـق على بيانات المكلفين القيام ببعض الإجـراءات الفنية لعملية الفحص وهي نفسـها المطبقة على الضريبة. كما وأن إجراءات الفحص والربط هي نفسها المطبقة على ربط الضريبة. وقد سـبق وناقشـناها في الفصل الثالث من هذا الكتاب ويمكن للقارئ الكريم الرجوع لها عند الحاجة.

فبعد تقديم الإقرارات و مرفقاتها لمصلحة الزكاة و الدخل يتم فحصها و التأكد من صحة الزكاة الواجبة الدفع. وقد لا تكفي للاطمئنان على صحة وسلامة وعاء الزكاة لذا تلجأ المصلحة إلى الفحص المكتبي أو الفحص الميداني، فمن خلال الفحص المكتبي يقـوم الفاحص بمراجعـة البيانات مكتبياً موضحاً وجهة نظـره كاملة ومدى ثقته في الإقرارات المقدمة من المكلف، ويقوم بإرسـال استفسار كتابي إلى المكلف لطلب المزيد من الإيضاحات والمستندات (في حالة كانت بعض بنود حسابات المكلف بحاجة لمزيد من الإيضاح أو لعدم كفاية المستندات المؤيدة لها). ومن ثم تفحص الردود و يعدل الإقرار المقدم من المكلف ثم يجري الربط إذا رأى أنه ليس هناك ضرورة من الفحص الميداني. وفي حال عدم كفايـة الفحص المكتبي يقوم الفاحص بالفحص الميداني، وهذا يتطلب زيارة مقر المكلف والاطلاع على النظام المحاسـبي والمستندات المؤيدة لبنود الحسابات ومقارنتها بالبيانات التي قدمت لمصلحة الزكاة والدخل للتأكد من صحتها، ويتم إعداد تقريـر عن الفحص الميداني يوقع عليه فريق مصلحـة الزكاة والدخل والفريق المقابل

لدى المكلف، وعلى ضوء الفحص يقرر الفاحص الزكاة المستحقة على المكلف. ويخضع الفحص الميداني لمجموعة من الاعتبارات، فيجب أن يتم الفحص خلال ساعات العمل الرسمية، وأن يكون الغرض منه التحقق من صحة وسلامة الوعاء الزكوي والبيانات والكشوف المرفقة به، مع عدم نقل المستندات التي توضع تحت تصرف الفاحص من مقر المكلف.

ثانياً: إجراءات ربط الزكاة في حالة إمساك حسابات غير منتظمة:

بينت المادة السابعة من تعليمات جباية زكاة عروض التجارة بأن الزكاة الشرعية تقدر على الذين لا يوجد لديهم حسابات يُركن إليها ويُعتمد عليها عن طريق تحديد أقيام البضائع والآلات والأدوات والمقتنيات والممتلكات التابعة للزكاة وذلك استنتاجاً من موجودات بكاملها في نهاية العام أو بصورة تقديرية لمن ليس لهم موجودات ظاهرية. وبين النظام الزكوي والتعليمات والفتاوى والقرارات التنظيمية الخاصة بجباية الزكاة كيفية جباية الزكاة بالأسلوب التقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف إذا لم يقدم إقراره في الموعد النظامي، أو لم يحتفظ بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة، أو لم يتقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته والإقرارات والنماذج المقدمة للمصلحة. فيجوز لمصلحة الزكاة والدخل محاسبة تلك المنشآت على أساس تقديري مرتبطة بمجموعة من المحددات والقرائن والدلائل من مظاهر خارجية ومعلومات متعلقة بالنشاط من مصادر مختلفة والتي ناقشناها في الفصل الثالث من هذا الكتاب.

ويحق للمصلحة من أجل إلزام المكلفين بالتقيد بالمتطلبات النظامية وللحد من حالات التهرب، إجراء ربط تقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف في حالات عدم مسك حسابات ودفاتر وسجلات دقيقة تعكس حقيقة وواقع عمليات المكلف يمكن الاعتماد عليها لتحديد الوعاء الخاضع للزكاة، أو عدم تمكن المكلف من إثبات صحة معلومات الإقرار بموجب مستندات ثبوتية وبالتالي عدم قبول المصلحة لحساباته وإهدارها لوجود ملاحظات جوهرية عليها، أو عدم التقيد بالشكل والنماذج والطريقة المطلوبة في دفاتر وسجلات المكلف وفقاً لما هو محدد في نظام الدفاتر التجارية، أو مسك الدفاتر والسجلات بغير اللغة العربية في حالة إخطار المكلف كتابياً بترجمتها للعربية خلال مهلة تحددها المصلحة وعدم تقيده بذلك.

وفيما يلي نستعرض كيفية تحديد الوعاء الزكوي بالأسلوب التقديري لعدد من الأنشطة التي بينها التنظيم الزكوي في المملكة:

١- **النشاط التجاري:** يتم تحديد وعاء الزكاة في النشاط التجاري كما يلي:[١٤]

رأس المال أول العام:

يتم تحديده بعدة وسائل منها السجل التجاري، أو عقود تأسيس الشركة، أو نظامها أو أي مستندات قد تؤدي إلى حقيقة رأس المال، مع الأخذ في الحسبان حجم نشاط المنشأة وعدد دورات رأس المال.

الأرباح الصافية آخر العام:

يتم تقدير الأرباح الصافية آخر العام من خلال حجم العمليات التي أنجزتها الشركة وعلى ضوء مجموع العمليات التي باشرها المكلف خلال العام بشرط ألا تقل نسبة صافي الربح عن (١٥٪) من الواردات العامة التي يتم حسابها بناءً على ما تقدمه الشركة من مستندات تظهر حجم نشاط الشركة أو عدد دورات رأس المال.

الديون التجارية والصناعية التي للمكلف على الغير:

بحسب التنظيم الزكوي في المملكة وبحسب الطريقة المتبعة في تحديد الوعاء الزكوي من قبل مصلحة الزكاة والدخل فهذه الديون تضاف إلى وعاء الزكاة إلاّ إذا قدم المكلف ما يفيد استحالة تحصيل هذه الديون بأسباب مقنعة مدعمة بالمستندات اللازمة لقبول عدم إضافتها من صكوك إفلاس أو وفاة المدين دون أن يكون له ملك يمكن سداد الدين منه.

٢- **المستوردون:**

الأصل في محاسبة المكلفين أن تكون وفقاً لحسابات نظامية مصادق عليها من محاسب قانوني، أما بالنسبة للمكلفين من فئة المستوردين الذين لا يلزمهم النظام بمسك وتقديم حسابات نظامية، وتتم محاسبتهم وفقاً للأسلوب التقديري فتتم محاسبتهم وفقاً لإقراراتهم أو حسب التالي أيهما أكبر:

١- المكلفون من المستوردين الذين لم يتم إنهاء مواقفهم مع المصلحة حتى ١٤١٢/١٢/٣٠هـ يطبق عليهم التعميم رقم (١/٣٥) في ١٤١٣/٣/٢هـ. ويتم إعادة تقدير رؤوس أموالهم اعتباراً من محاسبتهم عن العام ١٤٢٣هـ بمتوسط استيرادات الأعوام (من ١٤١٨ إلى ١٤٢٢). وتطبق عليهم ما في الفقرة (٢).

٢- المكلفون الذين بدأوا بالاستيراد اعتبارا من عام ١٤١٣هـ أو بعده ولم يتم إنهاء

مواقفهم يحاسبون حسب الإقرارات التي يقدمونها أو على النحو التالي أيهما أكبر:

أ- السنة الأولى:

- يقسم الاستيراد على (٨) لاستخراج رأس المال.
- يضاف له ربح الاستيراد (حسب الفئات المحددة لكل نوع) من واقع استيراداته.
- يمثل رأس المال المستخرج + ربح الاستيراد، الوعاء الخاضع للزكاة.

ب- السنة الثانية:

- تضاف استيراداتها للسنة الأولى ويقسم على (٢) لاستخراج متوسط الاستيراد.
- يقسم المتوسط على (٨) لاستخراج رأس المال لسنة المحاسبة.
- يضاف له ربح الاستيراد للعام للوصول إلى وعاء الزكاة.

ج- السنة الثالثة:

- يقسم استيراد السنوات الثلاث على (٣) لاستخراج متوسط استيراد المكلف للسنوات الثلاث.
- يقسم هذا المتوسط على (٨) لاستخراج رأس المال.
- يضاف له ربح الاستيراد للعام للوصول إلى وعاء الزكاة.

د- في السنة الرابعة والخامسة:

يستمر تطبيق نفس الطريقة على السنة الرابعة والسنة الخامسة للوصول إلى متوسط استيراد أربع أو خمس سنوات يستخرج رأس المال بموجبها، ويضاف له ربح الاستيراد للعام للوصول إلى وعاء الزكاة لذلك العام.

٣- يتم الأخذ بالمتوسط المتحرك عند استخراج رأس المال بعد الخمس سنوات باستبعاد استيرادات السنة الأولى وإضافة استيرادات سنة المحاسبة، وهكذا الاستمرار باستبعاد سنة وإضافة سنة أخرى جديدة (سنة المحاسبة) وفي حالة عدم الحصول على بيانات استيراد العام يؤخذ بإقرار المكلف ثم تعاد التسوية بعد ذلك إذا أظهرت بيانات الاستيراد أنها تزيد عما أقر به المكلف.

٤- يؤخذ في الاعتبار النقاط التالية:

- تطبق هذه التعليمات على الأفراد والمؤسسات الفردية وشركات الأشخاص ممن يقومون بالاستيراد.

- السنوات التي ليس بها استيراد يعتبر الاستيراد صفراً عن تلك السنة وتؤخذ في الاعتبار عند تحديد المتوسط لاستخراج رأس المال.
- يطلب من المكلف تقديم إقرار بمشترياته الداخلية، وفي حالة التوصل إليها تضاف لاستيراداته لسنة المحاسبة عند تحديد رأس المال، مع إضافة الأرباح الناتجة عنها بنسبة (١٥٪) للوعاء الزكوي.
- في حالة الاستيراد العارض لمرة واحدة، تتم المحاسبة عن أرباحه فقط.
- في حالة الاستيراد مقابل عمولة تتم المحاسبة عن هذه العمولة بالكامل، مع محاسبة صاحب البضاعة الأصلي (المستورد له) عن هذه الاستيرادات.
- لا يعتبر مستورداً من يقوم باستيراد مواد خام بغرض استخدامها في صناعته.
- المكلفون ممن لديهم عقود توريد مع الدولة يراعى محاسبتهم عن أرباح عقود التوريد أو أرباح الاستيراد فقط أيهما أكبر، ورؤوس أموالهم لسنة المحاسبة.

مثال: قدمت شركة الرقيب والحميداء لتوريد المعدات بيانات استيرادها للسنوات من ٢٠٠٧ إلى ٢٠١١م في الجدول التالي ولم تقدم حسابات نظامية.

والمطلوب: تحديد الزكاة المستحقة على الشركة؟

العام المالي	قيمة الاستيراد بالريال
٢٠٠٧	٢.٠٠٠.٠٠٠
٢٠٠٨	٥.٠٠٠.٠٠٠
٢٠٠٩	١٢.٠٠٠.٠٠٠
٢٠١٠	صفر
٢٠١١	٧.٠٠٠.٠٠٠
الإجمالي	٢٦.٠٠٠.٠٠٠

الحل:

متوسط الاستيراد للخمس سنوات = ٢٦.٠٠٠.٠٠٠ (÷) ٥ = ٥.٢٠٠.٠٠٠ ريال

رأس المال = ٥.٢٠٠٠.٠٠٠ (÷) ٨ = ٦٥٠.٠٠٠ ريال

الأرباح التقديرية = ٥.٢٠٠.٠٠٠ (×) ١٥٪ = ٧٨٠.٠٠٠ ريال

المصاريف المقدرة = ٧٨٠.٠٠٠ (×) ٣٠٪ = ٢٣٤.٠٠٠ ريال

صافي الربح = ٧٨٠,٠٠٠ (-) ٢٢٤,٠٠٠ = ٥٤٦,٠٠٠ ريال

الوعاء الزكوي = ٦٥٠,٠٠٠ (+) ٥٤٦,٠٠٠ = ١,١٩٦,٠٠٠ ريال

الزكاة الشرعية = ١,١٩٦,٠٠٠ (×) ٢,٥٪ = ٢٩,٩٠٠ ريال

٣- تحديد أرباح تجار استيراد المواشي والأرزاق والخضار والفواكه:

- مستوردو الأرزاق: تحدد أرباحهم الصافية بنسبة (١٠٪) وتشمل (القمح، الذرة، الفول، السكر، الدقيق، الدخن، العدس، السمن، الأرز، الشعير، البن والزيتون).
- مستوردو المواشي: تحدد أرباحهم الصافية بنسبة (٥٪).
- مستوردو الفواكه والخضار: تحدد أرباحهم الصافية بنسبة (٥٪).

وقد صدر قرار وزير المالية الذي سمح بحسم (٣٠٪) من الأرباح المقدرة للمستوردين الذين ليس لديهم حسابات وتحدد الزكاة عليهم بطريقة التقدير مقابل المصروفات اللازمة لمباشرة أعمالهم.

٤- الفنادق:

إن ما يخضع للزكاة هو غلتها والأصل في محاسبة الفنادق أن تكون وفقاً لحسابات نظامية مصادق عليها من محاسب قانوني، أما بالنسبة للمكلفين الذين تتم محاسبتهم وفق الأسلوب التقديري فقد كانت تحاسب وفق فئات، فكانت فنادق الرياض وجدة والشرقية يقدر صافي ربحها بواقع (٢٥٪) من فئات الأسعار المقررة للدرجة التي تقع فيها وباعتبار أنها مشغولة بالكامل، أما فنادق مكة المكرمة والمدينة المنورة، فيحدد درجتها من الثانية أو الثالثة حسب المعاينة ويقدر صافي ربحها على أساس (٢٥٪) من فئات الأسعار المقررة لهاتين الدرجتين وباعتبار أنها مشغولة بالكامل، وبالنسبة للفنادق الكائنة في المدن الأخرى، فيقدر صافي ربحها على أساس (٢٥٪) من فئة أسعار الدرجة الثالثة وباعتبار أنها مشغولة بالكامل.

ومن عام ١٤٠٧هـ، أقرت مصلحة الزكاة والدخل الاعتماد على البيانات المرسلة من وزارة التجارة سابقاً وحالياً من الهيئة العامة للسياحة والآثار المبنية على المستندات التي ترسلها الفنادق لها كل ثلاثة أشهر وبناءً عليه يعتمد محاسبة الفنادق على ضوء متوسط نسبة الإشغال الواردة بتلك البيانات. وتقوم المصلحة بالتنسيق مع الهيئة العامة للسياحة والآثار لإرسال هذه البيانات سنوياً لمحاسبة الفنادق على أساسها. وتتم محاسبة الفنادق وفق المعادلة التالية:

الزكاة المستحقة = عدد الغرف (×)
(سعر الإيجار اليومي (+) ١٠٪ خدمة تضاف لإيراد الغرفة اليومي)
(×) ٣٥٤ يوماً (عدد أيام السنة الهجرية)
(×) نسبة الإشغال (تحدد من هيئة السياحة)
(×) ٢٥٪ صافي ربح
(×) ٢,٥٪ زكاة

مثال: تقدم فندق راكان لمصلحة الزكاة والدخل للحصول على شهادة الزكاة مبيناً ما يلي:

عدد الغرف	الإيجار اليومي
١٠	٤٠٠
٢٠	٣٠٠
٣٠	٢٠٠

وفي بيان هيئة السياحة أوضح أن نسبة الإشغال لفندق راكان هو (٨٥٪).

المطلوب: تحديد الزكاة المستحقة على الفندق؟

الحل:

إجمالي الإيجار اليومي = (١٠ × ٤٠٠) + (٢٠ × ٣٠٠) + (٣٠ × ٢٠٠) = ١٦,٠٠٠ ريال

تضاف الخدمة = ١٦,٠٠٠ (×) ١٠٪ = ١,٦٠٠ ريال

الإجمالي = ١٦,٠٠٠ (+) ١,٦٠٠ = ١٧,٦٠٠ ريال

الإيجار السنوي = ١٧,٦٠٠ (×) ٣٥٤ = ٦,٢٣٠,٤٠٠ ريال

قيمة الإشغال = ٦,٢٣٠,٤٠٠ (×) ٨٥٪ = ٥,٢٩٥,٨٤٠ ريالاً

صافي الربح المقدر = ٥,٢٩٥,٨٤٠ (×) ٢٥٪ = ١,٣٢٣,٩٦٠ ريالاً

الزكاة المستحقة = ١,٣٢٣,٩٦٠ (×) ٢,٥٪ = ٣٣,٠٩٩ ريالاً

٥- المكاتب العقارية:

أما بشأن كيفية المحاسبة والربط الزكوي على أصحاب المكاتب العقارية، فيتم تقدير دخولهم بدون إضافة رأس مال بناءً على تقسيمهم إلى فئات على النحو التالي:

١- مكاتب عقارية فئة (أ) وهذه يقدر لها وعاء زكاة سنوي لا يقل عن ٣٠٠,٠٠٠ ريال.

٢- مكاتب عقارية فئة (ب) وهذه يقدر لها وعاء زكاة سنوي لا يقل عن ١٨٠,٠٠٠ ريال.

٣- مكاتب عقارية فئة (ج) وهذه يقدر لها وعاء زكاة سنوي لا يقل عن ١٢٠,٠٠٠ ريال.
٤- مكاتب عقارية فئة (د) وهذه يقدر لها وعاء زكاة سنوي لا يقل عن ٦٠,٠٠٠ ريال.
٥- مكاتب عقارية فئة (هـ) وهذه يقدر لها وعاء زكاة سنوي لا يقل عن ٣٠,٠٠٠ ريال.
٦- مكاتب عقارية فئة (و) وهذه يقدر لها وعاء زكاة سنوي لا يقل عن ١٥,٠٠٠ ريال.

وبهذا فإن الزكاة تجبى بمعرفة فئة المكتب فلو تقدم مكتب عقاري من الفئة (ب) للحصول على شهادة الزكاة فإن مصلحة الزكاة تفرض عليه زكاة مقدارها ١٨٠,٠٠٠ (×) ٢,٥٪ = ٤,٥٠٠ ريال على الأقل، بمعنى أن تقدير الوعاء الزكوي قد يكون أكبر من ذلك ولا يسمح بأن يكون أقل من هذا المبلغ.

٦- الشركات الزراعية:

إن سداد الشركات الزراعية ما يستحق عليها من زكاة الحبوب لصوامع الغلال لا يمنع من محاسبتها عن زكاة عروض التجارة وحتى لا يحدث ازدواج في دفع الزكاة بين زكاة الحبوب وزكاة عروض التجارة التي تدفع إلى مصلحة الزكاة والدخل، فإنه يجب اتباع ما يلي:

١- يستبعد من أرباح (خسارة) المكلف مقدار مساهمة محاصيل الحبوب في الأرباح (الخسارة) الكلية المعدلة للمكلف خلال العام.
٢- لتحديد مقدار هذه المساهمة في أرباح أو خسارة العام فإنه يتعين على المكلف أن يقدم للمصلحة حسابات مستقلة لنشاط الحبوب موضحاً بها إيراداته ومصروفاته وتحديد مقدار صافي ربح أو خسارة هذا النشاط.
٣- في حال عدم تقديم هذه الحسابات تطبق المعادلة التالية:

مقدار مساهمة نشاط الحبوب في أرباح أو خسارة المكلف (-) ربح (خسارة) العام المعادلة **(×) إيرادات الحبوب** **(÷) الإيرادات الكلية.**

٧- المقاولون:

المقاولون الذين يحاسبون تقديراً تجري محاسبتهم على أساس رأس المال المصرح من قبلهم مضافاً إليه (١٥٪) من قيمة عقود العمليات المنفذة كربح بعد حسم (٣٠٪) منها كمصاريف أي أنه يضاف لرأس المال (١٠,٥٪) من قيمة العقود المنفذة المتعلقة بالإنشاء والتركيب والتي تحتاج جهد وتكلفة إضافية، أما في عقود التوريد للمقاولين فيضاف

إلى رأس المال (١٥٪) منها دون حســم مصاريف. مع عدم إضافة قروض المقاولين من صناديق الحكومة على اختلاف نشــاطهم (طرق، مبان، حفــر آبار، وأعمال ميكانيكية وكهربائية وغيرها) إلى رأس المال نظراً لأنها لا تمنح إلا لشراء الآلات والمعدات وغيرها من الأصول الثابتة التي تعد من أدوات الإنتاج التي تحسم من وعاء الزكاة.

عند تقدير الوعاء الزكوي للمقاولين على الفاحص الزكوي أن يضع أمامه مجموعة من الوقائع المتعلقة بقطاع المقاولين، فالمقاولون في العادة يحصلون على دفعات مقدمة قبــل البدء بتنفيذ المشــاريع خصوصاً من الجهات الحكوميــة دعماً لهم لإنجاز العمل فــي الوقــت المحدد. ومثل هــذه الدفعات لا تعد مــن قيمة العقد بــل هي في مقام الســلفة المقدمة لهم، وسوف تســتعيدها الجهة الحكومية أو الخاصة من المقاول عند صــرف الدفعات المســتحقة له فعلاً بعد أن يتقدم في إنجاز المشــروع. كما لا يخفى على الفاحص أن جميع مقاولي الأعمال الإنشــائية يتعاقــدون من الباطن مع العديد من الشركات والمؤسســات المتخصصة ببعض الأعمال لإنجاز بعض أجزء من المشروع بحكم خبراتهم، وفي هذا تخفيض حقيقي لقيمة العقود المنفذة لا بد من الأخذ به عند تحديد الوعاء الزكوي للمقاول الرئيســي. كما أن أعمال المقاولات لا تخلو من فرض الغرامــات والجزاءات المرتبطة بتنفيذ هذه العقــود وفي هذا تخفيض لقيمة الأعمال المنفذة، ولا شــك أنــه يؤثر على الوعاء الزكوي لهؤلاء المقاولــين، ومثل هذه الغرامات تعتبر من المصاريف الجائزة الحسم.

مثــال: تقدمت شــركة الظاهري للمقــاولات لمصلحة الزكاة والدخــل لإنهاء وضعها الزكوي للعام المالي ٢٠١٤م مبينة أن رأس مال الشــركة وفق السجل التجاري لنشاطها هو ٣,٠٠٠,٠٠٠ ريال وبلغت عقود المقاولات المنفذة خلال العام ٢٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال

المطلوب: ما الزكاة الحالة على الشركة؟

الحل:

الوعاء الزكوي =٣,٠٠٠,٠٠٠ (+) (٢٥,٠٠٠,٠٠٠ (X) ١٠,٥٪) = ٥,٦٢٥,٠٠٠ ريال

الزكاة المستحقة على الشركة = ٥,٦٢٥,٠٠٠ (X) ٢,٥٪ = ١٤٠,٦٢٥ ريال

وفي نفس السياق هناك بعض الممارسات من قبل بعض المقاولين وخصوصاً مقاولي الباطن الذين قد لا يصرحون عن بعض العقود التي يأخذونها من الباطن لتقليل الزكاة عليهــم. لكن مصلحة الــزكاة والدخل بما لديها من مصادر معلومات مختلفة كما بينا سابقاً عن جميع المكلفين قد يظهر لها معلومات عن عقود مقاولات من خلال المعلومات

المقدمة مثلاً من المقاولين الرئيسيين أو من الشركات الأخرى أو من الجهات الحكومية، ففي هذه الحالة يتم وضع مثل هذه المعلومات في ملفات المكلفين تمهيداً لإعادة الربط على هؤلاء المكلفين ومحاسبتهم عن هذه العقود، والمؤسف في الأمر أنه لا يطولهم أية غرامات أو عقوبات. بعض المقاولين قد يطلب هو دفع الزكاة عن أحد العقود المبرمة مـع إحدى الجهات الحكومية قبل انتهاء سـنته المالية رغبة منه في الإفراج عن عقده لدى هذه الجهة واستلام مستحقاته.

٨- أصحاب المصانع:

يحدد رأس مال المصانع للأغراض الزكوية بالاعتماد على إجمالي التمويل بالترخيص الصناعي المعتمد للمصنع وألا يقل عن (٢٥٪) من رأس المال المدفوع وهذا يعالج الوضع في عملية تقدير الوعاء أما في حالة تقديم حسـابات فيؤخذ بما هو وارد بها بشـرط ألا يقل رأس المال المصرح به بالحسـابات عن (٢٥٪) من التمويل الإجمالي. وبالنسبة للمصانع الفردية فيعتبر الحساب الجاري مكملاً لرأس المال، وفي حال نقص رأس المال عن ذلك فيطلب من المكلف تقديم شـهادة من وزارة الصناعة بالموافقة على رأس المال الوارد بالحسابات وبالتالي يقبل ما أظهره المكلف في حساباته حتى لو قل عن ذلك.

مثال: مصنع المجماج رأس ماله بالسجل التجاري ١,٨٠٠,٠٠٠ ريال وإجمالي التمويل بالترخيـص الصناعـي ٤٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال والمبلغ الذي حصـل عليه من التمويل هو (٢٥٪) من التمويل.

المطلوب: حساب الزكاة المستحقة على المصنع؟

الحل:

رأس المال المقدر = ٤٠,٠٠٠,٠٠٠ (X) ٢٥٪ (X) ٢٥٪ = ٢,٥٠٠,٠٠٠ ريال

ورأس المال المصرح به هو ١,٨٠٠,٠٠٠ ريال ونأخذ الأكبر وهو ٢,٥٠٠,٠٠٠ ريال

الزكاة = (٢,٥٠٠,٠٠٠ (+) ١٠,٥٪ (X) ٢,٥٠٠,٠٠٠) (X) ٢,٥٪ = ٦٩,٠٦٣ ريال

تمت إضافة (١٥٪) لوعاء الزكاة لأن المصنع يعتبر تجارياً ويعامل على هذا الأساس بإضافـة أرباح لرأس المال مقدارها (١٥٪) ويخصم من هذا الربح (٣٠٪) كمصروفات تقديرية. وبخصم (٣٠٪) من (١٥٪) تصبح النسبة (١٠,٥٪).

٩- مكاتب الصرافة:[١٥]

يتـم تحديد الوعاء الزكوي لمكاتب الصرافة وفق ما أوضحه التعميم رقم (٢/١٢٨) في ١٤١٤/٨/٢٨هـ، بحيث يتم تحديد الوعاء الزكوي لها وفق التالي:

فئة (أ) وعاؤها الزكوي لا يقل عن ١٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال

فئة (ب) وعاؤها الزكوي لا يقل عن ٧,٠٠٠,٠٠٠ ريال

فئة (ج) وعاؤها الزكوي لا يقل عن ٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال

فئة (د) وعاؤها الزكوي لا يقل عن ٣,٠٠٠,٠٠٠ ريال

فئة (هـ) وعاؤها الزكوي لا يقل عن ٢,٧٥٠,٠٠٠ ريال

فئة (و) وعاؤها الزكوي لا يقل عن ٢,٥٠٠,٠٠٠ ريال

فئة (ز) وعاؤها الزكوي لا يقل عن ٢,٠٠٠,٠٠٠ ريال

فئة (ح) وعاؤها الزكوي لا يقل عن ١,٥٠٠,٠٠٠ ريال

فئة (ط) وعاؤها الزكوي لا يقل عن ١,٠٠٠,٠٠٠ ريال

فئة (ي) وعاؤها الزكوي لا يقل عن ١,٠٠٠,٠٠٠ ريال

أخي صاحب المال، أخي الفاحص الزكوي، أخي المحاسب القانوني:

ضع نصب عينيك أنك تتعامل مع ركن عظيم الأمر، من تهاون به استحق عذاب الله وسخطه. تأكد أخي الكريم أنك مسؤول أمام الله سبحانه وتعالى عن أي ريال تتهاون في دفعه أو تحصيله أو محاولة التهرب منه، وستحاسب عنه يوم القيامة: فالزكاة تحتل في الإسلام مكانة رفيعة ومنزلة سامية ومرتبة متقدمة، فهي ركن من أركانه الأساسية وشعيرة من شعائره الدينية الكبرى، جاء ذكر الزكاة في القرآن ثلاثين مرّة، في سبع وعشرين منها مقرونة بالصّلاة، من أجل أن تكون لها نفس أهمية الصّلاة، ولئلاّ يُضيّعها الناس ويفرّطوا فيها، قال تعالى: ﴿وَمَا أُمِرُوا إِلاَّ لِيَعْبُدُوا اللهَ مُخْلِصِينَ لَهُ الدِّينَ حُنَفَاءَ وَيُقِيمُوا الصَّلاَةَ وَيُؤْتُوا الزَّكَاةَ وَذَلِكَ دِينُ الْقَيِّمَةِ﴾. ولأهمية الزكاة، وعد الله المؤدِّين لها بالفلاح والثواب الجزيل في الدنيا والآخرة، كما جاء في سورة المؤمنون والذاريات، وقد توعّد المانعين بأشدّ أنواع العقاب، كما جاء في سورة التوبة.

ولقد سدَّ الله بالزّكاة جوانب عديدة في المجتمع، فاليتيم الّذي لا أهل له ولا مال له، والفقير الّذي لا يجد له ولا لأسرته ما يَسُد حاجتهم، والمدين الّذي أثقلت كاهله الديون، كلّ هؤلاء ينتظرون من الأغنياء أن يعطوهم من مال الله الّذي آتاهم: ﴿وَفِي

أَمْوَالِهِمْ حَقٌّ مَعْلُومٌ لِلسَّائِلِ وَالْمَحْرُومِ...﴾. ولا يخفى على كلّ ذي عقل أنّ مبدأ الزّكاة حين طبّق في العصور الإسلامية السّالفة، نجح في محاربة الفقر وأقام التّكافل الاجتماعي، ونزع من القلوب حقد الفقراء على الأغنياء، وقلّل كثيرًا من الجرائم الخلقية والاجتماعية، وذلك بإزالة أسبابها من الفقر والحاجة، وعوّد المؤمنين على البذل والعطاء والسّخاء، وهيّأ سبل العمل لمَن لا يجد العمل.

وقد فرضت على المتهرب من دفع الزكاة عقوبات دنيوية وأخروية، وهي تختلف باختلاف قصد المتهرب من دفع الزكاة، فإذا كان التهرب عن اعتقاد سيئ، يتمثّل في جحود فرضية الزكاة عوقب المتهرب من الزكاة في الدنيا بعقوبة الردة. وهي: القتل إذا أصرّ على ذلك ولم يرجع عن اعتقاده السيئ في هذه الفريضة، كما فعل أبو بكر الصديق مع المنكرين لفريضة الزكاة، وقد قال: «والله لأقاتلن مَنْ فرّق بين الصّلاة والزّكاة». وأما العقوبة الأخروية التي تلحق جاحد الزكاة فهي البعد عن الجنّة والخلود في النّار لأنه أنكر معلوماً من الدّين.

وإذا كان التهرب عن أداء الزكاة راجع إلى البخل والشح دون الجحود والنكران، فإن المتهرِّب من دفع الزّكاة يعاقب بعقوبة أخروية، تتمثل في العذاب الأليم الذي يلحقه في الآخرة، والذي ورد في قوله تعالى: ﴿وَلاَ يَحْسَبَنَّ الَّذِينَ يَبْخَلُونَ بِمَا آتَاهُمُ اللهُ من فَضْله هُوَ خَيْراً لَّهُم بَلْ هُوَ شَرٌّ لَّهُمْ سَيُطَوَّقُونَ مَا بَخلُواْ به يَوْمَ القيَامَة وَللَّه ميرَاثُ السَّمَاوَات وَالأَرْض وَاللّهُ بمَا تَعْمَلُونَ خَبيرٌ﴾ وقال تعالى: ﴿وَالَّذينَ يَكْنزُونَ الذَّهَبَ وَالْفضَّةَ وَلاَ يُنفقُونَهَا في سَبيل الله فَبَشِّرْهُم بعَذَابٍ أَليمٍ (٣٤) يَوْمَ يُحْمَى عَلَيْهَا في نَار جَهَنَّمَ فَتُكْوَى بهَا جبَاهُهُمْ وَجُنوبُهُمْ وَظُهُورُهُمْ هَذَا مَا كَنَزْتُمْ لأَنفُسكُمْ فَذُوقُوا مَا كُنتُمْ تَكْنزُونَ (٣٥)﴾، وقد قال النّبيّ ﷺ: «ما من صاحب ذهب ولا فضة لا يؤدي منها حقها إلا إذا كان يوم القيامة صفحت له صفائح من نار فأحمي عليها في نار جهنم فيكوى بها جنبه وجبينه وظهره كلما بردت أعيدت له في يوم كان مقداره خمسين ألف سنة حتى يقضى بين العباد فيرى سبيله إما إلى الجنة وإما إلى النار» رواه مسلم.

وأمّا العقوبات الدنيوية على المتهرّب من دفع الزّكاة بخلاً فهي دفع الزّكاة قسراً، فإذا امتنع المزكي عن أداء الزّكاة بُخلاً أخذت منه جَبْراً ولو بحد السيف. قال ﷺ: «أُمرتُ أن أقاتل النّاس حتّى يشهدوا أن لا إله إلاّ الله، وأنّ محمّداً رسول الله، ويقيموا الصّلاة، ويؤتوا الزّكاة، فإذا فعلوا ذلك عصموا منّي دماءهم إلاّ بحق الإسلام وحسابهم على الله» رواه مسلم. والعقوبات المالية التي يمكن فرضها على مانع الزّكاة بخلا مأخوذة من قوله صلّى الله عليه وسلّم: «ومَن منعها فإنّا آخذوها وشطر ماله، عزمة من عزمات ربّنا» رواه أحمد.

أما الاحتيال لإسقاط الزّكاة قبل وجوبها، فيا أخي المزكي أو المسؤول عن دفع أو جباية الزكاة، إن استطعت أن تتحايل على البشر لإسقاطها، فتأكد أنك لن تستطيع أن تتحايل على خالق الكون ورازق العباد سبحانه وتعالى، ولن تفلت من عقابه. وقد أجمع العلماء على تحريم التّحايل لإسقاط الزّكاة قبل وجوبها، وأنها واجبة في ذمّته مع الحيلة، بدليل قوله تعالى: ﴿إِنَّا بَلَوْنَاهُمْ كَمَا بَلَوْنَا أَصْحَابَ الْجَنَّةِ إِذْ أَقْسَمُوا لَيَصْرِمُنَّهَا مُصْبِحِينَ (١٧) وَلَا يَسْتَثْنُونَ (١٨) فَطَافَ عَلَيْهَا طَائِفٌ مِّن رَّبِّكَ وَهُمْ نَائِمُونَ (١٩) فَأَصْبَحَتْ كَالصَّرِيمِ (٢٠) فَتَنَادَوْا مُصْبِحِينَ (٢١)﴾، فعاقبهم الله تعالى بذلك لفرارهم من الصّدقة، لأنّهم لمّا قصدوا قصداً فاسداً اقتضت الحكمة معاقبتهم بنقيض قصدهم.

فكن أخي الكريم مرضياً لربك قائماً بأركان الإسلام الخمسة، التي لا يقوم إسلامك إلا بها، وأدي زكاتك ليطمئن قلبك بدفعها ولتطّهر وتزكي نفسك بها، وأعلم أخي أن في دفع زكاتك نماء لمالك.

أمثلة وتطبيقات على الفحص والربط الزكوي:

تطبيق رقم (١):

قدم المهندس عبدالعزيز بن عبدالرحمن (سعودي) إقراره عن نشاطه للعام المالي ٢٠١٤ م. بربح قدره ٣٧٢،٥٠٠ ريال، مرفقاً بالإقرار الكشوف المطلوبة والقوائم المالية متضمناً قائمة المركز المالي وحساب الأرباح والخسائر التالية:

قائمة المركز المالي في ٢٠١٤/١٢/٣١م

المبلغ	بيان	المبلغ	بيان
٣٥،٠٠٠	صندوق	٤٥،٠٠٠	دائنون
٨٥٠،٠٠٠	بنك	٥٠،٠٠٠	قرض قصير الأجل
٧٥،٠٠٠	مدينون	٥٠٠،٠٠٠	قرض طويل الأجل
٥٥٠،٠٠٠	أراضي	١٦٠،٠٠٠	أرباح مبقاة
٩٣،٥٠٠	صافي السيارات	٣٧٢،٥٠٠	أرباح العام
١٧٤،٠٠٠	صافي الأثاث	١،٠٠٠،٠٠٠	رأس المال
٣٥٠،٠٠٠	استثمارات محلية		
٢،١٢٧،٥٠٠	الجملة	٢،١٢٧،٥٠٠	الجملة

حساب الأرباح والخسائر

المبلغ	بيان	المبلغ	بيان
٣٨٠,٠٠٠	رواتب	٢٦٨,٥٠٠	قيمة مخططات هندسية
١٤,٠٠٠	مصاريف استهلاك كهرباء	٥,٠٠٠	أرباح بيع السيارة الخاصة بالمكتب
١٣,٥٠٠	مصاريف هاتف	٢٥٤,٥٠٠	استشارات هندسية
٣٦,٠٠٠	إيجار المكتب	٢٠٠,٠٠٠	أتعاب إشراف
١٧,٠٠٠	مصاريف أدوات رسم	٤٥,٠٠٠	محاضرات في معهد الإدارة العامة
١٢,٠٠٠	زكاة		
١١,٥٠٠	تبرعات		
١٦,٥٠٠	استهلاك سيارات		
٣٧٢,٥٠٠	صافي الإيرادات		
٨٧٣,٠٠٠	الجملة	٨٧٣,٠٠٠	الجملة

وعند الفحص تبين التالي:

١- ضمن الرواتب ١٨٠,٠٠٠ ريال مصاريف شخصية لصاحب المكتب الهندسي.

٢- ضمن مصاريف الهاتف ٥,٢٥٠ ريال مكالمات شخصية.

٣- ضمن أدوات الرسم لوحات خشبية بقيمة ١٠,٠٠٠ ريال تستهلك على ٥ سنوات.

٤- يسمح النظام باستهلاك السيارات بنسبة (٢٥٪) بينما يستهلك المكتب السيارات بنسبة (١٥٪). ويمتلك المكتب سيارتين فقط قيمتهما الإجمالية ١١٠,٠٠٠ ريال تم شراؤهما في ٢٠١٤/٥/١م .

٥- التبرعات كانت لجمعية البر الخيرية بالرياض.

٦- لم يدرج ضمن الإيرادات مبلغ ٦٥,٠٠٠ ريال مقابل استشارة قدمها في دولة البحرين لإحدى الشركات.

٧- الاستثمارات المحلية هي استثمارات في أسهم محلية طويلة الأجل.

المطلوب: تحديد وعاء ومقدار الزكاة المستحقة على المكلف إذا علمت أنه قدم إقراره الزكوي في ٢٠١٥/٥/٣١م. علماً بأن سنته المالية تنتهي في ١٢/٣١ من كل عام ميلادي.

الحل:

- مصاريـف صاحب المكتب ليسـت من المصروفات جائزة الحسـم فهي توزيع للربح وليست عبئاً عليه.
- المصاريـف الخاصة مثل مصاريف الهاتف لا تخص المكتب ولم تنفق من أجل العمل وليست ضرورية لعمل المكتب، فهي غير مقبولة زكوياً.
- المقبول من قيمة اللوحات الخشـبية كمصروف = ١٠,٠٠٠ ÷ ٥ = ٢٠٠٠ ريال فقط والباقي يرد للوعاء.
- تعتبر زكاة الدخل من المصروفات غير جائزة الحسم نظاماً فتضاف للوعاء.
- التبرعات للجمعيات الخيرية المرخص لها من المصاريف المقبولة بشرط دفعها خلال السنة المالية محل الفحص.
- النظام حدد الحدود العليا للاسـتهلاك، والمكتب الهندسي استهلك السيارات بنسبة تقل عن النسـب التي حددها النظام لكن مصروف الاسـتهلاك غير مقبول لأن ما يضاف من السـيارات وفق النظام هو ٥٠٪ من قيمـة الإضافات، والإضافات بلغت ١١٠,٠٠٠ ريـال فمـا يضاف منها للأصـل زكوياً هو ٥٥,٠٠٠ ريـال فقط ويؤخذ الاستهلاك عليها الذي يبلغ حده الأقصى:

  ٥٥,٠٠٠ (×) ٢٥٪ = ١٣٧٥٠ ريالاً

  المبلغ المحمل بالزيادة للاستهلاك = ١٦,٥٠٠ (-) ١٣,٧٥٠ = ٢,٧٥٠ ريالاً
- أرباح بيع الأصول لا تعتبر من ضمن الإيرادات الخاضعة للضريبة.
- المحاضرات العلمية لا تدخل ضمن دخل المكتب، لأنها ليست من نشاطه الرئيسي.
- الاستشـارة التي قدمها المكتب في دولة البحرين لا يشـملها الدخل لتحققها خارج المملكة.
- الاسـتثمارات في الأسـهم المحلية تخصم من الوعاء الزكوي باعتبارها من عروض القنية.

كشف التعديلات

البيـــــان	تفصيلي	إجمالي
صافي الربح		٣٧٢,٥٠٠
مصاريف صاحب المكتب	١٨٠,٠٠٠	
مكالمات هاتفية خاصة	٥,٢٥٠	
لوحات خشبية	٨,٠٠٠	
زكاة	١٢,٠٠٠	
استهلاك محمل بالزيادة	٢,٧٥٠	
		٢٠٨,٠٠٠
الإجمالي ... يخصم منه		٥٨٠,٥٠٠
محاضرات في معهد الإدارة العامة	٤٥,٠٠٠	
أرباح بيع أصل (السيارة)	٥,٠٠٠	
		٥٠,٠٠٠
الربح المعدل		٥٣٠,٥٠٠

الوعاء الزكوي للمكتب الهندسي

عناصر الوعاء الزكوي	ريال	ريال
رأس المال المدفوع أول العام		١,٠٠٠,٠٠٠
يضاف إليه:		
صافي الربح السنوي المعدل	٥٣٠,٥٠٠	
الأرباح المبقاة أول العام	١٦٠,٠٠٠	
القروض طويلة الأجل	٥٠٠,٠٠٠	
المجموع		١,١٩٠,٥٠٠
الإجمالي		٢,١٩٠,٥٠٠
يخصم منه:		
صافي الأصول الثابتة	٧٦٥,٢٥٠	
استثمارات طويلة الأجل	٣٥٠,٠٠٠	
المجموع		(١,١١٥,٢٥٠)
وعاء الزكاة الشرعية		١,٠٧٥,٢٥٠
الزكاة الشرعية المستحقة ٢,٥٪		٢٦,٨٨١

- مـــا خصم من الوعاء من قيمة الأصول يمثل قيمة الأراضي والأثاث وجزء من قيمة السـيارات المضافة خلال العام المالي: الأراضي ٥٥٠,٠٠٠ ريال، الأثاث ١٧٤,٠٠٠ ريال أما السـيارات فتحسب قيمتها التي تخصم من الوعاء الزكوي وفق المادة (١٧) من النظام الضريبي التي تطبق أيضاً على مكلفي الزكاة حسـب التعليمات الصادرة من مصلحة الزكاة والدخل = ٥٠٪ من قيمة السيارات باعتبارها سيارات جديدة ولا يملك المكتب غيرها:

=٥٠٪ من ١١٠,٠٠٠ – الاستهلاك ١٣,٧٥٠ = ٤١,٢٥٠ ريالاً.

صافي الأصول الثابتة = ٥٥٠,٠٠٠ + ١٧٤,٠٠٠ + ٤١,٢٥٠ = ٧٦٥,٢٥٠ ريالاً.

- وبالتالي تكون الزكاة المستحقة على المكتب = ١,٠٧٥,٢٥٠ × ٢,٥٪ = ٢٦,٨٨١ ريالاً.
- لا يوجـد غرامة تأخير ولا غرامة عدم تقديم الإقرار للتأخر في تقديم الإقرار عن الموعد المحدد نظراً لعدم وجود غرامات على تأخير دفع الزكاة.

إجمالي المستحق على المكلف = ٢٦,٨٨١ ريالاً

تطبيق رقم (٢):

فيما يلي قائمة الدخل والميزانية لحسابات شركة ريان (سعودية):

قائمة الدخل للشركة للسنة المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١م

إجمالي المبيعات		١٢٠,٠٠٠,٠٠٠	
(–) مردودات المبيعات	(٩,٠٠٠,٠٠٠)		
(–) مسموحات المبيعات	(٣,٠٠٠,٠٠٠)		
(–) الخصم المسموح به	(٢,٠٠٠,٠٠٠)	(١٤,٠٠٠,٠٠٠)	
صافي المبيعات			١٠٦,٠٠٠,٠٠٠
بضاعة أول المدة		٣٥,٠٠٠,٠٠٠	
المشتريات	٤٥,٠٠٠,٠٠٠		
(+) مصروف المشتريات	٤٧٠,٠٠٠		
(–) الخصم المكتسب	(٣,٠٠٠,٠٠٠)		
(–) مردودات المشتريات	(٣١٠,٠٠٠)		
(–) مسموحات المشتريات	(٩٠,٠٠٠)		
صافي المشتريات		٤٢,٠٧٠,٠٠٠	

تكلفة البضاعة المتاحة للبيع		٧٧,٠٧٠,٠٠٠	
(–) بضاعة آخر المدة		(٢٩,٩٠٠,٠٠٠)	
تكلفة البضاعة المباعة			(٤٧,١٧٠,٠٠٠)
إجمالي الربح			٥٨,٨٣٠,٠٠٠
إيرادات أخرى			
إيرادات من أسهم محلية	١,٤٠٠,٠٠٠		
أرباح بيع أصل	٥٥,٠٠٠		
ديون معدومة محصلة	١٠٠,٠٠٠		
الإجمالي		١,٥٥٥,٠٠٠	
المصاريف الإدارية			
قيمة سمسرة مدفوعة خارج المملكة	٩٥,٠٠٠		
قيمة عقد خدمات استشارية منفذ من شركة أجنبية غير مقيمة.	٧٣٠,٠٠٠		
تبرع لمعهد الإدارة العامة	٤٤,٠٠٠		
مصروف إعلانات	١٦٨,٠٠٠		
ضرائب مدفوعة	٧٩٠,٠٠٠		
مخصصات مختلفة	٩٥٠,٠٠٠		
رواتب	٢٠,٠٠٠,٠٠٠		
إيجارات	٣,٢٠٠,٠٠٠		
مصروف الديون المشكوك فيها	٩٨٥,٠٠٠		
مصروف استهلاك السيارات	١,١٦٠,٣٠٠		
مصروف استهلاك آلات ومعدات	٤,٠٠٠,٧٥٠		
مصروف استهلاك الأثاث	٨١٠,٠٠٠		
مصروف استهلاك العقارات	٣,٢٨٥,٦٠٠		
المصاريف الإدارية والعمومية	١,٥٠٠,٠٠٠		
إجمالي المصروفات الإدارية		(٣٧,٧١٨,٦٥٠)	
صافي العمليات الأخرى			(٣٦,١٦٣,٦٥٠)
صافي الربح			٢٢,٦٦٦,٣٥٠

قائمة المركز المالي للشركة في ٢٠١١/١٢/٣١م

الأصول			الخصوم وحقوق الملكية	
أصول متداولة			خصوم قصيرة الأجل	
النقدية		٣٤,٩٠٠,٠٠٠	الدائنون	٨,٨٠٠,٠٠٠
المدينون	٢٥,٠٠٠,٠٠٠		مخصص مكافأة ترك الخدمة	١,٩٠٠,٠٠٠
مخصص د. م. فيها	١,٥٠٠,٠٠٠	٢٣,٥٠٠,٠٠٠	مخصص خسائر محتملة	٦٠٠,٠٠٠
المخزون		٢٩,٩٠٠,٠٠٠	خصوم طويلة الأجل	
تأمين مقدم		٧٠٠,٠٠٠	قرض توسعات رأسمالية	٢٧,٠٠٠,٠٠٠
الأصول الثابتة			حقوق الملكية	
السيارات	٤٢,٨٠٠,٠٠٠		رأس المال	١٢٧,٥٠٠,٠٠٠
مجمع استهلاك السيارات	٨,٠٠٠,٠٠٠	٣٤,٨٠٠,٠٠٠	احتياطيات	٣٦,٤٨٠,٠٠٠
الآلات والمعدات	٧٥,٣٥٠,٠٠٠		أرباح مدورة	٣٥,٠٥٣,٦٥٠
مجمع استهلاك الآلات	٣٥,٢٦٠,٠٠٠	٤٠,٠٩٠,٠٠٠	أرباح العام	٢٢,٦٦٦,٣٥٠
العقارات	٤٦,٠٠٠,٠٠٠			
مجمع استهلاك العقارات	١١,٠٠٠,٠٠٠	٣٥,٠٠٠,٠٠٠		
الأثاث	٦,٥٠٠,٠٠٠			
مجمع استهلاك الأثاث	٢,٥٠٠,٠٠٠	٤,٠٠٠,٠٠٠		
الأصول الأخرى				
استثمارات خارجية		١٢,١٠٠,٠٠٠		
استثمارات في أسهم محلية		٢٦,٠٠٠,٠٠٠		
شهرة	٣٠,٠١٠,٠٠٠			
مجمع استهلاك الشهرة	١١,٠٠٠,٠٠٠	١٩,٠١٠,٠٠٠		
		٢٦٠,٠٠٠,٠٠٠		٢٦٠,٠٠٠,٠٠٠

وقدمت الشركة إقرارها والكشوف المطلوبة منها بتاريخ ٢٠١٢/٥/١٥م بربح قدره (٢٢,٦٦٦,٣٥٠ ريالاً) مع تحويل مبلغ (١,٥٠٠,٠٠٠ ريال) كزكاة دخل لحسابات مصلحة الزكاة والدخل، وتبين من الفحص ما يلي:

١- مصاريف المشتريات تحتوي على رسوم جمركية بمبلغ ١٢,٠٠٠ ريال محتسبة بنسبة (٤٪) والرسوم الصحيحة (٦٪).

٢- هناك فاتورة شراء بمبلغ ١٠,٠٠٠ وبخصم (١٠٪) سجلت مرتين.

٣- تضمنت المشتريات شراء أثاث بمبلغ ٤٠,٠٠٠ في ٢٠١٠/١١/١ م وتستهلك الشركة الأثاث بنسبة (١٠٪).

٤- هناك فاتورة مبيعات بمبلغ ٣٠,٠٠٠ ريال لم تسجل في السجلات المحاسبية.

٥- هناك بضاعة تكلفتها ١٥,٠٠٠ ريال سجلت بالخطأ ضمن مردودات المشتريات علماً بأنها بيعت وتبلغ نسبة ربحها (٢٠٪) من سعر البيع.

٦- هناك بضاعة محولة لدى وكلاء البيع بسعر البيع الذي بلغ ٥٤,٠٠٠ ريال وهو يزيد عن سعر التكلفة بنسبة (٢٠٪) ولم تدرج هذه البضاعة ضمن مخزون آخر المدة.

٧- تقيم الشركة المخزون بطريقة المتوسط، وهذه السنة قيمتها بطريقة الوارد أولاً صادر أولا مما نتج عنه تخفيض قيمة مخزون آخر الفترة بمبلغ ٩٠,٠٠٠ ريال، دون أن تأخذ الشركة إذن من مصلحة الزكاة والدخل.

٨- يشمل مصروف الإعلان قيمة لافتة نيون قيمتها ٦٠,٠٠٠ ريال بُدأ في استخدامها من ٢٠١١/٧/١م وتستهلك بمعدل (١٢,٥٪).

٩- تبلغ الرواتب والأجور الشهرية ١,٧٥٠,٠٠٠ ريال.

١٠- المصروفات العمومية والإدارية تضمنت ما يلي:

- منحت الشركة بعض موظفيها راتب شهرين مكافأة بمناسبة تحقيق الشركة أرباحاً جيدة لهذا العام، صرف منها شهر بقيمة ٢٥٠,٠٠٠ ريال.
- ٣٥,٠٠٠ ريال تبرع لجمعية خيرية خارج المملكة و١٢,٠٠٠ ريال تبرع للندوة العالمية للشباب الإسلامي بالرياض.
- مصروف انتداب لأحد المديرين التنفيذيين لم تتوفر له مستندات مؤيدة لصرف قيمته ١٥,٦٠٠ ريال.
- ٧٥,٠٠٠ ريال نصيب بعض الموظفين السعوديين في التأمينات الاجتماعية.
- ٤٥,٦٠٠ ريال قيمة حفلة ترفيهية مقامة لموظفي الشركة.
- ١١٩,٢٠٠ ريال مصاريف مدرسية لبعض الموظفين مدفوعة لمدارس خارجية وقد تضمنت عقودهم هذه الميزة.

١١- بفحص الاستهلاكات تبين الآتي:

- القيمة الدفترية للأثاث هي؟؟؟؟؟ واستهلكت بمبلغ ٨١٠,٠٠٠ ريال.
- القيمة الدفترية للسيارات هي؟؟؟؟؟ واستهلكت بمبلغ ١,١٦٠,٣٠٠ ريال.

- القيمة الدفترية للآلات والمعدات هي؟؟؟؟؟ واستهلكت بمبلغ ٤,٠٠٠,٧٥٠ ريال.
- القيمة الدفترية للعقارات هي؟؟؟؟؟ واستهلكت بمبلغ ٣,٢٨٥,٦٠٠ ريال وتضمن استهلاك العقارات استهلاك أرض قيمتها ١٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال بنسبة (١٠٪).

١٢- بند المخصصات في قائمة الدخل شمل الآتي:
- مخصص مكافأة ترك الخدمة بمبلغ ٣٥٠,٠٠٠ ريال.
- كما بلغ مخصص ترك الخدمة المدفوع لبعض الموظفين خلال هذا العام ١٧٨,٠٠٠ ريال.
- الباقي عبارة عن مخصص لمواجهة خسائر محتملة نتيجة رفع قضية على الشركة.

١٣- الديون المعدومة المحملة، أقرت المصلحة منها مبلغ ٣٧٠,٠٠٠ ريال.

١٤- الديون المعدومة المحصلة سبق وأن وافقت المصلحة على إعدامها عام ٢٠٠٩م.

١٥- التبرع المدفوع لمعهد الإدارة العامة هو لمساهمة الشركة في دعم برنامج المبيعات الذي يقدمه المعهد، نظراً لحاجة الشركة لخريجي هذا البرنامج.

١٦- بلغت الخسائر المرحلة من عام ٢٠١٠م ٤,٥٠٠,٠٠٠ ريال وفق إقرار المكلف، ويطالب المكلف بتحميلها على أرباح العام الحالي، ولم تدرج ضمن قائمة دخل الشركة. أما الخسائر وفق الربط الزكوي من مصلحة الزكاة لعام ٢٠١٠م فقد بلغت ٣,٥٠٠,٠٠٠ ريال.

١٧- مبلغ الضرائب عبارة عن ضرائب ورسوم مدفوعة خارج المملكة شمل: ٣٥٠,٠٠٠ ريال ضريبة مبيعات، و١٥٠,٠٠٠ ريال ضريبة قيمة مضافة، والباقي عبارة عن ضريبة دخل مدفوعة خارج المملكة.

١٨- قيمة عقد الخدمات الاستشارية منفذ من شركة أجنبية غير مقيمة وقد قامت الشركة بدفع المبلغ للشركة المنفذة في ٢٠١١/١٠/٢٩م.

١٩- قدمت الدولة إعانة لهذه الشركة بلغت ٢,٤٥٠,٠٠٠ ريال لم تضمن قائمة الدخل.

٢٠- بلغت قيمة بعض الحسابات أول العام ما يلي:

الحساب	القيمة في ٢٠١٠/١٢/٣١	ملاحظات
رأس المال	١٠٠,٠٠٠,٠٠٠	في ٢٠١١/٦/١٠م تمت رسملت ١٧,٥٠٠,٠٠٠ ريال من الاحتياطيات لزيادة رأس المال. كما تم دفع ١٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال من المساهمين لزيادة رأس المال.
الاحتياطيات	٥٣,٩٨٠,٠٠٠	
الأرباح المدورة	٣٥,٠٥٣,٦٥٠	
مخصص مكافأة ترك الخدمة	١,٥٥٠,٠٠٠	
مخصص خسائر محتملة	صفر	
مخصص ديون مشكوك فيها	٥١٥,٠٠٠	

الحل:

نقوم بتعديل الربح المحاسبي المقدم من الشركة ليتوافق مع متطلبات النظام الزكوي السعودي ويكون ذلك بإعداد كشف التعديلات التالي:

كشف التعديلات

البيـــــان	تفصيلي	إجمالي
صافي الربح ... يضاف إليه		٢٢,٦٦٦,٣٥٠
مشتريات مسجلة مرتين	٩,٠٠٠	
قيمة الأثاث المسجل كمشتريات	٤٠,٠٠٠	
قيمة مبيعات لم تسجل	٣٠,٠٠٠	
فرق البضاعة المسجلة كمردودات	٣,٠٠٠	
فرق تقييم المخزون	٩٠,٠٠٠	
إعلانات مدفوعة مقدماً	٥٦,٢٥٠	
تبرع لجمعية خيرية خارج المملكة	٣٥,٠٠٠	
مصروف ليس له مؤيدات صرف	١٥,٦٠٠	
نصيب الموظفين من التأمينات الاجتماعية	٧٥,٠٠٠	
تكاليف حفلة ترفيهية للموظفين	٤٥,٦٠٠	
مصاريف مدرسية غير مقبولة زكوياً	١١٩,٢٠٠	
استهلاك أثاث محمل بالزيادة	٣٢٩,٠٠٠	
استهلاك الأراضي	١,٥٠٠,٠٠٠	
استهلاك عقارات محمل بالزيادة	٦٢١,٣٢٠	
مخصص مكافأة ترك الخدمة	٣٥٠,٠٠٠	
مخصص خسائر محتملة	٦٠٠,٠٠٠	
م. د. م. فيها	٦٣٥,٠٠٠	
ضرائب دخل غير مقبولة	٢٩٠,٠٠٠	
إجمالي الإضافات		٤,٨٤٣,٩٧٠
الإجمالي ... يخصم منه		٢٧,٥١٠,٣٢٠
رسوم جمركية محملة بالنقص	٦,٠٠٠	
استهلاك الأثاث المسجل كمشتريات	٤,٠٠٠	
الأرباح غير المحققة من البضاعة لدى وكلاء البيع	٩,٠٠٠	
رواتب مستحقة	١,٠٠٠,٠٠٠	
مكافأة مستحقة للموظفين	٢٥٠,٠٠٠	
مكافأة ترك الخدمة المدفوعة	١٧٨,٠٠٠	
خسائر مرحلة	٣,٥٠٠,٠٠٠	
إيرادات أسهم محلية	١,٤٠٠,٠٠٠	
أرباح بيع أصل	٥٥,٠٠٠	
إجمالي الاستبعادات		(٦,٤٠٢,٠٠٠)
الربح المعدل		٢١,١٠٨,٣٢٠

ملاحظات على حل التطبيق (٢):

وسنبدأ بتدقيق ما جاء في الملاحظات ومن ثم نكمل محتويات قائمة الدخل والمركز المالي بالتسلسل:

١- الرسوم الجمركية المحملة بالنقص يجب حسمها من الدخل وتبلغ قيمتها:

= ١٢,٠٠٠ ÷ ٤٪ = ٣٠٠,٠٠٠ × ٦٪ = ١٨,٠٠٠ ريال

النقص في رسوم الجمارك = ١٨,٠٠٠ − ١٢,٠٠٠ = ٦,٠٠٠ ريال.

٢- فاتورة الشراء المسجلة مرتين تعني زيادة المشتريات بمبلغ (١٠,٠٠٠ − (١٠,٠٠٠×١٠٪) = ٩,٠٠٠ ريال) وهذه الزيادة تزيد من تكلفة المبيعات وتقلل الربح بنفس المبلغ.

٣- تم إضافة قيمة الأثاث بالكامل لأنه من الأصول وفي المقابل تم حسم استهلاك لهذا الأثاث بقيمة (٤٠,٠٠٠ × ١٠٪ = ٤,٠٠٠ ريال).

٤- تم إضافة قيمة المبيعات التي لم تسجل للدخل لأن إغفالها سيؤدي إلى تقليل الربح.

٥- البضاعة المسجلة ضمن مردودات المشتريات ستؤدي إلى نقص قيمة المشتريات بمبلغ ١٥,٠٠٠ ريال وبالتالي زيادة الدخل بنفس المبلغ. وفي المقابل فإن عدم تسجيلها ضمن المبيعات شاملة المكسب (٢٠٪) سيؤدي إلى تقليل الدخل بمبلغ (١٥,٠٠٠ + (١٥,٠٠٠ × ٢٠٪) = ١٨,٠٠٠ ريال). وهنا لا بد من إضافة الفرق وهو (١٨,٠٠٠ − ١٥,٠٠٠ = ٣,٠٠٠ ريال).

٦- البضاعة التي لدى وكلاء البيع يجب خصم قيمة أرباحها من الإيرادات حيث يبلغ ربح هذه البضاعة: ٥٤,٠٠٠ × (٢٠ ÷ ١٢٠) = ٩,٠٠٠ ريال.

٧- بتاريخ ١٤٢٦/٣/١٥هـ طالبت مصلحة الزكاة والدخل من وزير المالية بخطابها رقم ١/٣٢ بأن يتم تطبيق بعض الأحكام الإجرائية والقواعد المحاسبية الواردة بنظام الضريبة الجديد على مكلفي الزكاة الشرعية توحيداً للمعاملة وقد وافق على ذلك. ومن ضمن المواد الضريبية المطبقة على مكلفي الزكاة المادة السابعة والعشرون من النظام الضريبي والتي بينت طريقة تقييم قيمة بضاعة نهاية المدة بحيث تقيم بالتكلفة الدفترية أو القيمة السوقية أيهما أقل في ذلك التاريخ، وعلى المكلف احتساب التكلفة الدفترية للبضاعة بطريقة المتوسط المرجح، إلا أنه يجوز له بعد الحصول على إذن خطي من المصلحة استخدام طريقة أخرى، ولا يجوز تغيير الطريقة التي يختارها إلا بعد موافقة المصلحة. مما يعني عدم قبول الفرق

في التقييم والذي بلغ ٩٠,٠٠٠ ريال لأن ذلك سيؤدي إلى تخفيض أرباح الشركة بهذا المبلغ.

٨- ما يخص السنة الحالية من استهلاك لوحة النيون يحسب كما يلي:

الاستهلاك السنوي =٦٠,٠٠٠ × ١٢,٥٪ = ٧,٥٠٠ ريال

ما يخص الستة أشهر من ٢٠١١م = ٧,٥٠٠ × ٦ ÷ ١٢ = ٣,٧٥٠ ريالاً.

المبلغ المحمل بالزيادة = ٦٠,٠٠٠ - ٣,٧٥٠ = ٥٦,٢٥٠ ريالاً.

٩- الرواتب الشهرية هي ١,٧٥٠,٠٠٠ ريال وبالتالي السنوية ٢١,٠٠٠,٠٠٠ ريال، ونجد أن هناك مبلغاً مستحق الدفع في بند الرواتب بمقدار ١,٠٠٠,٠٠٠ ريال، على المختص الضريبي حسمه من الدخل.

١٠- يتم معالجة المصروفات العمومية وفق التالي:

- يتم خصم قيمة المكافأة المستحقة للموظفين البالغة ٢٥٠,٠٠٠ ريال.
- التبرع للجمعيات الخيرية الخارجية لا يعتبر من التبرعات المقبولة ضريبياً لذا وجب إضافة ٣٥,٠٠٠ ريال. أما ما يخص التبرع للندوة العالمية للشباب الإسلامي فهو تبرع مقبول لتوافر شروط القبول التي نص عليها النظام.
- حسب النظام فإن أي مصرف لا يوجد له مستندات نظامية تثبت واقعته لا يقبل ضريبياً لذلك تم إضافة مبلغ ١٥,٦٠٠ ريال للدخل لعدم توافر المستندات المؤيدة لها.
- نصيب الموظفين من التأمينات الاجتماعية يتحمله الموظفون من مستحقاتهم ولا تتحمله الشركة؛ لذا على موظف الضريبة عدم تحميل الدخل بأية مدفوعات للتأمينات الاجتماعية تخص الموظفين، وما يتم تحميله للدخل من التأمينات الاجتماعية هو حصة الشركة البالغة ١١٪ (٩٪ عن الرواتب و٢٪ بدل خطر). لذا وجب إضافة مبلغ ٧٥,٠٠٠ ريال للدخل الخاضع للضريبة.
- تكاليف الحفلات الترفيهية ليست من المصروفات المقبولة لذا وجب إضافتها للدخل.
- المصاريف المدرسية تعتبر من النفقات المقبولة زكوياً لكن بشرط أن تكون مدفوعة لمدرسة محلية، وأن تكون هذه الميزة متضمنة في عقد التوظيف. وبما أن هذه المصروفات مدفوعة لمدارس خارج المملكة لذا وجب عدم قبولها وإضافتها للدخل.

١١- تحسب نسب الاستهلاك بطريقة القسط المتناقص فيحسب قسط الاستهلاك لكل مجموعة بتطبيق نسبة الاستهلاك المحددة لها على باقي قيمة تلك المجموعة في نهاية السنة الزكوية وهو إجمالي باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الزكوية السابقة بعد حسم قسط الاستهلاك. وتتم معالجة أقساط الاستهلاك على النحو التالي:

- الحد الأقصى لاستهلاك الأثاث هو (١٠٪) حسب ما حدده النظام والقيمة الدفترية للأثاث في نهاية العام المالي ٢٠١٠م = ٤,٠٠٠,٠٠٠ + ٨١٠,٠٠٠ = ٤,٨١٠,٠٠٠ ريال

الحد الأقصى للاستهلاك = ٤,٨١٠,٠٠٠ × ١٠٪ = ٤٨١,٠٠٠ ريال.

مصروف الأثاث المحمل بالزيادة = ٨١٠,٠٠٠ – ٤٨١,٠٠٠ = ٣٢٩,٠٠٠ ريال.

- الحد الأقصى لاستهلاك المعدات هو (٢٥٪) من باقي قيمة المجموعة في نهاية عام ٢٠١٠م = ٤٠,٠٩٠,٠٠٠ + ٤,٠٠٠,٧٥٠ = ٤٤,٠٩٠,٧٥٠ ريالاً.

الحد الأقصى للاستهلاك = ٤٤,٠٩٠,٧٥٠ × ٢٥٪ = ١١,٠٢٢,٦٨٧ ريالاً وهنا نجد أن الشركة لم تتجاوز الحد الأقصى للمجموعة وبالتالي ليس هناك أية إضافات للدخل.

- الحد الأقصى لاستهلاك السيارات هو (٢٥٪) من باقي قيمة المجموعة في نهاية عام ٢٠١٠م = ٣٤,٨٠٠,٠٠٠ + ١,١٦٠,٣٠٠ = ٣٥,٩٦٠,٣٠٠ ريال.

الحد الأقصى للاستهلاك = ٣٥,٩٦٠,٣٠٠ × ٢٥٪ = ٨,٩٩٠,٠٧٥ ريالاً وهنا نجد أن الشركة لم تتجاوز الحد الأقصى لاستهلاك مجموعة السيارات وبالتالي ليس هناك أية إضافات للدخل.

- يتم إضافة قيمة استهلاك الأرض = ١٥,٠٠٠,٠٠٠ × ١٠٪ = ١,٥٠٠,٠٠٠ ريال وذلك لأن الأراضي ليست من الأصول القابلة للاستهلاك حسب ما نصت عليه المادة السابعة عشرة من النظام الضريبي.

- بعد حسم الأراضي من قيمة العقارات تصبح القيمة الدفترية للعقارات:

(٣٥,٠٠٠,٠٠٠ + ٣,٢٨٥,٦٠٠) = ٣٨,٢٨٥,٦٠٠ ريال نخصم منها قيمة الأراضي: = ٣٨,٢٨٥,٦٠٠ – ١٥,٠٠٠,٠٠٠ = ٢٣,٢٨٥,٦٠٠ ريال.

الحد الأقصى للاستهلاك = ٢٣,٢٨٥,٦٠٠ × ٥٪ = ١,١٦٤,٢٨٠ ريالاً.

مصروف استهلاك العقارات المحمل بالزيادة بعد حسم الجزء الخاص بالأراضي: = ١,٧٨٥,٦٠٠ - ١,١٦٤,٢٨٠ = ٦٢١,٣٢٠ ريالاً ويضاف للدخل.

١٢- النظام الزكوي لا يقبل تحميل المخصصات على الدخل وفي المقابل يقبل المدفوع من هذه المخصصات فمخصص ترك الخدمة البالغ ٣٥٠,٠٠٠ ريال يضاف للربح كما أن مخصص الخسائر المحتملة والبالغ (٩٥٠,٠٠٠ - ٣٥٠,٠٠٠)=٦٠٠,٠٠٠ ريال أيضاً يضاف للربح، وفي المقابل يتم قبول المدفوع من قبل الشركة كمصروف نهاية الخدمة والبالغ ١٧٨,٠٠٠ ريال. ولا بد أن نشير هنا إلى أن دفع هذه المبالغ من المخصصات لا يؤثر على قائمة الدخل فهي تدفع من المخصص المكون خلال السنوات السابقة وقيدها المحاسبي يكون بالشكل التالي:

١٧٨,٠٠٠ من مخصص ترك الخدمة

١٧٨,٠٠٠ إلى حساب البنك

والمصروف هنا لم يتأثر وبالتالي لم يحمل المبلغ على الأرباح والخسائر نتيجة تحميله عليها في سنوات سابقة، والنظام الزكوي لا يسمح بهذا التحميل ويضيف هذه المبالغ للدخل الخاضع للضريبة. وعند الدفع من هذه المخصصات مثل مكافآت ترك الخدمة للموظفين، فعلى المختص أن يحملها على الدخل الخاضع للزكاة. وبالتالي لا بد من تخفيض الربح المعدل بمبلغ ١٧٨,٠٠٠ ريال.

هناك نقطة مهمة يريد الكاتب أن ينوه عنها وهي أن مصلحة الزكاة والدخل لا تقبل بحسم المصاريف المدفوعة من المخصصات من الربح المعدل، بل تقبل بذلك الحسم من الوعاء الزكوي. طبعاً الأثر واحد عندما يكون الوعاء الزكوي أكبر من الربح المعدل، لكن عندما يكون الربح المعدل هو الأكبر ومصلحة الزكاة والدخل لا تقبل أن يكون الوعاء الزكوي أقل من الربح المعدل، والربح المعدل هو الحد الأدنى لوعاء المكلف الزكوي. ففي هذه الحالة لا يستفيد المكلف من تخفيض وعائه الزكوي بهذه المصاريف الفعلية، وهذا تسبب في الكثير من اعتراضات المكلفين على الربط الزكوي من قبل مصلحة الزكاة. وفي هذا التطبيق عالجنا المصروف بالطريقة التي نراها الأسلم وهي خفض المصروف من هذه المخصصات من الربح المعدل وليس من الوعاء الزكوي.

١٣- يجيز النظام الزكوي حسم الدين المعدوم عند شطبه من دفاتر المكلف متى توفر دليل الإثبات على استحالة تحصيله، وبعد توفر عدد من الضوابط، فلابد أن يكون قد سبق التصريح عن الديون المعدومة في الإقرار ضمن إيرادات المكلف في

سـنة استحقاق الإيراد. وعلى المكلف أن يقدم شهادة من محاسبه القانوني تفيد شـطب هذه الديون من الدفاتر بموجب قرار مـن صاحب الصلاحية بعد اتخاذ كافة الإجراءات القانونيـة لتحصيل الديون، ويثبت عدم إمكانية تحصيلها بدليل مقنـع، كصدور حكم قضائي، أو ثبوت إفلاس المديـن. وأن لا تكون هذه الديون على جهـات مرتبطة بالمكلف، وعليه الالتزام بالتصريـح عن الديون ضمن دخله متى تم تحصيلها. وهنا لا بد من إضافة مصروف مخصص الديون المشكوك في تحصيلها غير المقبول من المصلحة إلى الدخل ويبلغ:

٩٨٥,٠٠٠ – ٣٥٠,٠٠٠ = ٦٣٥,٠٠٠ ريال.

١٤- الديـون المعدومة المحصلة تدخل ضمن أرباح الشـركة نظراً لأن مصلحة الزكاة والدخل قبلتها كمصروف عند إعدامها عام ٢٠٠٩م. ولو كانت المصلحة لم تقبلها كمصروف في ذلك العام لكان للشـركة الحق فـي عدم إدراجها ضمن الإيرادات الخاضعة للزكاة.

١٥- يعتبر التبرع المقدم لمعهد الإدارة العامة من التبرعات المقبولة نظراً لتوفر شروط القبول، فالمعهد من الهيئات العامة، وأيضاً نصت المادة (الثالثة عشـرة) من نظام المعهد على أن من موارد المعهد التبرعات والهبات والوصايا والأوقاف.

١٦- أوضحـت التعليمات المتعلقة بجبايـة الزكاة أنه يحق للمكلف ترحيل الخسـائر التشـغيلية المعدلة إلى السنوات الضريبية التي تلي سنة الخسارة وذلك بتخفيض أرباح السنوات التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسائر التشغيلية المتراكمة، ومن ثم يجوز ترحيل كامل الخسـارة من العام المالي ٢٠١٠م وفق الربط الزكوي وليس وفق إقرار المكلف والبالغة ٣,٥٠٠,٠٠٠ ريال، وتخصم من الدخل.

١٧- ضرائـب المبيعـات والقيمة المضافة، من الضرائب المقبولـة زكوياً ولكن ضرائب الدخل لا يقبل النظام الزكوي تحميلها للدخل، ومن ثم تم إضافة المبلغ التالي:

المبلغ المضاف للدخل = ٧٩٠,٠٠٠ – (٣٥٠,٠٠٠ + ١٥٠,٠٠٠) = ٢٩٠,٠٠٠ ريال.

١٨- الإعانات المقدمة من الحكومة إلى الشـركات تعتبر من الدخول الخاضعة للزكاة حسب ما جاء في التعليمات والفتاوى الشرعية بشرط قبضها؛ لذلك سيتم إضافة مبلـغ الإعانة البالـغ ٢,٤٥٠,٠٠٠ريال إلى الدخل أو إلـى الوعاء الزكوي. فإذا دخلت من ضمن إيرادات الشـركة فلا تضاف للوعاء أما إذا لم يتضمنها حساب الأرباح والخسائر فتضاف للوعاء الزكوي، وفي هذا التطبيق سوف نضيفها للوعاء الزكوي وليس للربح المعدل.

١٩- إيرادات بيع أسـهم في شـركات محلية تعتبر من الدخول المعفاة من الزكاة منعاً للثني الزكوي، فهي في الأصل مزكاة من قبل الشركات نفسها.

٢٠- أرباح بيع الأصول لا تضاف وخسائر بيع الأصول لا تخصم من الدخل الزكوي.

٢١- قيمة السمسرة المدفوعة خارج المملكة لا تخضع لضريبة الاستقطاع.

٢٢- قيمة عقد خدمات استشارية منفذ من شركة أجنبية غير مقيمة يجب أن تستقطع الشركة السعودية عليه ضريبة بواقع (٥٪) على قيمة الأعمال الاستشارية المدفوعة والتي تمثل ضريبة استقطاع.

الوعاء الزكوي لشركة ريان للعام المالي ٢٠١١م

عناصر الوعاء الزكوي	ريال	ريال
رأس المال المدفوع أول العام		١١٧,٥٠٠,٠٠٠
يضاف إليه:		
صافي الربح السنوي المعدل	٢١,١٠٨,٣٢٠	
الأرباح المبقاة أول العام	٣٥,٠٥٣,٦٥٠	
احتياطيات أول العام	٣٦,٤٨٠,٠٠٠	
القروض طويلة الأجل	٢٧,٠٠٠,٠٠٠	
مخصص مكافأة ترك الخدمة أول العام	١,٥٥٠,٠٠٠	
مخصص د. م. فيها أول العام	٥١٥,٠٠٠	
الإعانات الحكومية المقبوضة	٢,٤٥٠,٠٠٠	١٢٤,١٥٦,٩٧٠
الإجمالـــي		٢٤١,٦٥٦,٩٧٠
يخصم منه:		
صافي الأصول الثابتة	١١٥,٨٠٧,٢٥٠	
صافي الشهرة	١٩,٠١٠,٠٠٠	
استثمارات في أسهم محلية	٢٦,٠٠٠,٠٠٠	
استثمارات طويلة الأجل	١٢,١٠٠,٠٠٠	
الإجمالـــي		(١٧٢,٩١٧,٢٥٠)
وعاء الزكاة		٦٨,٧٣٩,٧٢٠
الزكاة الشرعية المستحقة ٢,٥٪		١,٧١٨,٤٩٣

الزكاة الشرعية المستحقة:

الزكاة المستحقة = ٦٨,٧٣٩,٧٢٠ × ٢,٥٪ = ١,٧١٨,٤٩٣ ريالاً.

فرق الزكاة المستحق دفعها = ١,٧١٨,٤٩٣ − ١,٥٠٠,٠٠٠ = ٢١٨,٤٩٣ ريالاً.

والمكلف لم يقدم حساباته خلال الفترة النظامية ولأن التأخر في دفع الزكاة لا غرامات فيها فليس عليه غرامات عدم تقديم الإقرارات ولا غرامات تأخير.

وعلى الشركة تسديد ضريبة الاستقطاع المستحقة على العقد مع الشركة الأجنبية غير المقيمة:

ضريبة الاستقطاع = ٧٣٠,٠٠٠ × ٥٪ = ٣٦,٥٠٠ ريال.

وبما أن الشركة تأخرت في دفع ضريبة الاستقطاع لمصلحة الزكاة والدخل فعليها غرامة تأخير بواقع ١٪ من الضريبة المستحقة عن كل ٣٠ يوم تأخير.

ملاحظات على تحديد الوعاء الزكوي:

١- يتم إضافة مبلغ ١١٧,٥٠٠,٠٠٠ ريال كرأس مال وهو يمثل التالي:

رأس المال أول العام + ما تم رسملته من الاحتياطيات

= ١٠٠,٠٠٠,٠٠٠ + ١٧,٥٠,٠٠٠ = ١١٧,٥٠٠,٠٠٠ ريال.

٢- تمت إضافة الربح المعدل والأرباح المدورة أول العام كما تمت إضافة الاحتياطيات نهاية العام بعد تحويل جزء منها يبلغ ١٧,٥٠٠,٠٠٠ ريال إلى رأس المال.

٣- مخصص مكافأة ترك الخدمة تمت إضافة قيمة المخصص أول العام الذي يبلغ:

= ١,٩٠٠,٠٠٠ - ٣٥٠,٠٠٠ = ١,٥٥٠,٠٠٠ ريال.

٤- مخصص الخسائر المحتملة مكون خلال العام وتمت إضافته للربح ولم يحل عليه الحول وبالتالي لا يدخل ضمن الوعاء الزكوي لهذا العام.

٥- مخصص الديون المشكوك فيها أول العام يضاف للوعاء الزكوي والبالغ ٥١٥,٠٠٠ ريال.

٦- تضاف الإعانة الحكومية المدفوعة للوعاء نظراً لعدم إضافتها للربح المعدل.

٧- يخصم من الوعاء صافي الأصول الثابتة والذي احتسب وفق التالي:

صافي السيارات = ٣٤,٨٠٠,٠٠٠ ريال

صافي الآلات والمعدات = ٤٠,٠٩٠,٠٠٠ ريال

الأراضي = ١٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال

العقارات يضاف إليها الاستهلاك المحمل بالزيادة واستهلاك الأراضي ويخصم منها قيمة الأراضي. = ٣٥,٠٠٠,٠٠٠ + ٦٢١,٣٢٠ + ١,٥٠٠,٠٠٠ - ١٥,٠٠٠,٠٠٠

= ٢١,٥٠٠,٠٠٠ ريال

الأثاث = ٤,٠٠٠,٠٠٠ + ٣٦,٠٠٠ + ٣٢٩,٠٠٠ - ٤,٠٠٠ = ٤,٣٦١,٠٠٠ ريال.

لوحات النيون = ٦٠,٠٠٠ - ٣,٧٥٠ = ٥٦,٢٥٠ ريالاً.

ويبلغ صافي الأصول الثابتة = ٣٤,٨٠٠,٠٠٠ + ٤٠,٠٩٠,٠٠٠ + ١٥,٠٠٠,٠٠٠ + ٢١,٥٠٠,٠٠٠ + ٤,٣٦١,٠٠٠ + ٥٦,٢٥٠ = ١١٥,٨٠٧,٢٥٠ ريالاً.

٨- صافي الشهرة يؤخذ من قائمة المركز المالي.

٩- الاستثمارات الخارجية والاستثمارات في الأسهم المحلية تعتبر من عروض القنية وتخصم من الوعاء الزكوي.

تطبيق رقم (٣): زكاة تقديرية (مستوردون)

تعمل شركة فارس في مجال تجارة الجملة في ملابس الأطفال وبدأت نشاطها خلال عام ٢٠٠٦م برأس مال ٢,٠٠٠,٠٠٠ ريال. وكانت بيانات استيراداتها خلال السنوات الماضية حسب الجدول التالي:

سنة الاستيراد	مبلغ الاستيراد
٢٠٠٦	١٣,٥٠٠,٥٠٠
٢٠٠٧	٢٧,٧٠٠,٧٠٠
٢٠٠٨	٢٨,٨٠٠,٨٠٠
٢٠٠٩	٢٩,٩٠٠,٩٠٠
٢٠١٠	٢٠,٢٠٠,٢٠٠
٢٠١١	٣٠,٣٠٠,٣٠٠
٢٠١٢	٢٥,١٥٠,١٥٠

وقدمت الشركة إقرارها الزكوي بأرباح مقدارها ٢,٠٠٠,٠٠٠ ريال مع شيك مصدق بمبلغ ١٠٠,٠٠٠ ريال. ولا تملك الشركة حسابات منتظمة.

والمطلوب: احتساب الزكاة المستحقة على الشركة عن العام المالي ٢٠١٢م.

الحل:

بفحص حسابات الشركة وجد أنها غير منتظمة فيتم إهدارها وفرض زكاة تقديرية على الشركة حسب ما يتوفر لمصلحة الزكاة والدخل من بيانات الاستيراد، ويحسب وعاء الشركة الزكوي وفق التالي:

- يحدد رأس مال الشركة حسب متوسط الخمس سنوات الماضية عن عام ٢٠١٢م:
= ١٣٤,٣٥٢,٣٥٠ ÷ ٥ = ٢٦,٨٧٠,٤٧٠ ريالاً

رأس مال الشركة المقدر= ٢٦,٨٧٠,٤٧٠ ÷ ٨ = ٣,٣٥٨,٨٠٩ ريال.

- الأرباح التقديرية للمستوردين يتم تحديدها بمعدل (١٥٪) من قيمة الاستيراد مطروحاً منها (٣٠٪) من الربح المقدر، ويختصر ذلك بضرب القيمة الاستيرادية في (١٠,٥٪) (١٥٪ - (٣٠٪ × ١٥٪)).

وبهذا تكون أرباح الشركة التقديرية = ٢٥,١٥٠,١٥٠ × ١٠,٥٪ = ٢,٦٤٠,٧٦٦ ريالاً.

- الزكاة المستحقة = (٢,٦٤٠,٧٦٦ + ٣,٣٥٨,٨٠٩) × ٢,٥٪ = ١٤٩,٩٨٩ ريالاً.
- وبالتالي يصبح المبلغ المستحق على المكلف = ١٥١,٥٨٣ - ١٠٠,٠٠٠ = ٤٩,٩٨٩ ريالاً.
- وقد تصبح الزكاة كما يحددها المكلف في إقراراه إذا كانت نتيجة تقدير المصلحة أقل من تقدير المكلف فلا يجوز للفاحص الزكوي فرض زكاة أقل مما ورد في إقرار المكلف.

تطبيق رقم (٤): شركة مختلطة ضريبية زكوية:

شركة تضامن مختلطة رأسمالها ٢٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال، يملك «ريان» (سعودي) نسبة (٣٠٪)، ويملك «راكان» (إماراتي) نسبة (٣٠٪)، ويملك «حسام» (أجنبي) نسبة (٢٥٪) ويملك «حاتم» (أجنبي) نسبة (١٥٪). وقد اتفق الشركاء على تقاسم الأرباح والخسائر بنسبة (٣ : ٣ : ٢ :٢) على التوالي. وقد بلغ صافي دخل الشركة للسنة المالية المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١م (١,٥٠٠,٠٠٠) ريال، فإذا علمت أن حساب الأرباح والخسائر والمستندات والسجلات أوضحت البيانات التالية:

١- تضمنت المصروفات الإدارية للشركة مبلغ ٤,٥٠٠ ريال قيمة مخالفات بلدية.
٢- من ضمن المصروفات العمومية مبلغ ١٨,٠٠٠ ريال ضريبة دخل.
٣- قامت الشركة باحتساب استهلاك بمبلغ ٥٥,٠٠٠ ريال لأحد المباني التي استأجرتها.
٤- شملت المصروفات العمومية مبلغ ٨,٠٠٠ ريال تمثل قيمة مواد غذائية تم توزيعها على المعتمرين خلال موسم رمضان في نفس العام.
٥- احتوت المصروفات الإدارية للشركة مبلغ ١٩,٠٠٠ ريال تم صرفه كمكافأة نهاية خدمة لبعض الموظفين.

٦- من ضمن المصروفات البيعية مبلغ ٩,٠٠٠ ريال تم تجنيبه كمخصص ديون مشكوك في تحصيلها.

٧- من ضمن المصروفات مبلغ ٢٩,٠٠٠ ريال يمثل رسوماً جمركية على آلات ومعدات قامت الشركة باستيرادها واستخدامها هذا العام.

٨- شملت الإيرادات أرباح أسهم مملوكة للشركة تم التخلص منها عن طريق بيعها في سوق الأسهم السعودية وبلغت أرباحها ٤٩,٧٠٠ ريال.

٩- المصروفات الإدارية للشركة تضمنت مبلغ ٣٩,٠٠٠ ريال تم تجنيبه كاحتياطي توسعات مستقبلية.

١٠- من ضمن المصروفات الإدارية للشركة مبلغ ١٨,٥٠٠ ريال تمثل جزءاً من إيجار المسكن الخاص بالشريك "حسام".

١١- تضمنت المصروفات العمومية مبلغ ١,٠٠٠,٠٠٠ ريال يمثل فائدة رؤوس أموال بنسبة (٥٪).

١٢- شملت المصروفات العمومية مبلغ ١٦,٩٠٠ ريال تكاليف حفلات الأعياد التي تمت خلال السنة.

١٣- أعادت شركة التأمين مبلغ ٣,٩٠٠ ريال للشركة ذكرت أنه احتسب على الشركة بالزيادة عند دفع قسط التأمين المستحق عليها للعام ٢٠١١م ولم يتم تسجيله بالدفاتر.

١٤- تدفع الشركة مبلغ ١٢٠,٠٠٠ ريال سنوياً للحكومة مقابل حق امتياز معطى لها لم يظهر في القوائم المالية للسنة ولم يسجل بالدفاتر.

١٥- احتسبت تكلفة بضاعة آخر المدة بقيمة ٨٥,٠٠٠ ريال في حين أن التكلفة التاريخية (الدفترية) ٩٨,٠٠٠ ريال والتكلفة السوقية ١١٠,٠٠٠ ريال.

١٦- شملت المصروفات مبلغ ٢٣,٥٠٠ ريال قيمة استهلاك السيارات بنسبة (٢٤٪).

١٧- من ضمن المصروفات الإدارية هناك رواتب مصروفة للشركاء تفاصيلها كما يلي: (ريان: ٦٠,٠٠٠ريال) (راكان: ٧٥,٠٠٠ ريال) (حسام: ٤٥,٠٠٠ ريال) (حاتم: ٢٠,٠٠٠ريال).

١٨- بلغت قيمة صافي الأصول الثابتة في نهاية السنة ٦,٠٠٠,٠٠٠ ريال.

المطلوب: تحديد الوعاء الضريبي والزكوي والزكاة والضريبة المستحقة على الشركاء.

الحل:

كشف التعديلات

البيـــــان	تفصيلي	إجمالي
صافي الربح ... يضاف إليه		١,٥٠٠,٠٠٠
مخالفة بلدية	٤,٥٠٠	
ضريبة دخل	١٨,٠٠٠	
استهلاك مبان محمل بالخطأ	٥٥,٠٠٠	
تبرعات غير مقبولة نظاماً	٨,٠٠٠	
مخصص ديون مشكوك في تحصيلها	٩,٠٠٠	
رسوم جمركية على آلات ومعدات	٢٩,٠٠٠	
احتياطي توسعات مستقبلية	٣٩,٠٠٠	
قيمة إيجار المسكن الخاص بالشريك «حسام»	١٨,٥٠٠	
فوائد رأس المال	١,٠٠٠,٠٠٠	
حفلات خاصة ليس لها علاقة بالنشاط	١٦,٩٠٠	
مصروف تأمين مسترد	٣,٩٠٠	
فرق احتساب قيمة بضاعة آخر المدة	١٣,٠٠٠	
رواتب الشركاء	٢٠٠,٠٠٠	
		١,٤١٤,٨٠٠
الإجمالي ... يخصم منه		٢,٩١٤,٨٠٠
أرباح أسهم تم التخلص منها	٤٩,٧٠٠	
قيمة حق امتياز مدفوع للحكومة	١٢٠,٠٠٠	
		١٦٩,٧٠٠
صافي الربح المعدل		٢,٧٤٥,١٠٠

جدول التوزيع بين الشركاء والزكاة والضريبة المستحقة عليهم وعلى الشركة

بيان	حاتم	حسام	راكان	ريان
صافي الدخل المعدل	٢,٧٤٥,١٠٠			
فائدة رأس المال ٥٪	١٥٠,٠٠٠	٢٥٠,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠
رواتب	٢٠,٠٠٠	٤٥,٠٠٠	٧٥,٠٠٠	٦٠,٠٠٠
الإجمالي	١٧٠,٠٠٠	٢٩٥,٠٠٠	٣٧٥,٠٠٠	٣٦٠,٠٠٠
المتبقي	١,٥٤٥,١٠٠			
يوزع بين الشركاء بواقع: (٣ : ٣ : ٢ :٢)	٣٠٩,٠٢٠	٣٠٩,٠٢٠	٤٦٣,٥٣٠	٤٦٣,٥٣٠

الإجمالي لكل شريك	٤٧٩,٠٢٠	٦٠٤,٠٢٠	٨٣٨,٥٣٠	٨٢٣,٥٣٠
يضاف رأس المال لوعاء الزكاة	صفر	صفر	٦,٠٠٠,٠٠٠	٦,٠٠٠,٠٠٠
تخصم الأصول الثابتة			١,٨٠٠,٠٠٠	١,٨٠٠,٠٠٠
إجمالي الوعاء لكل شريك	٤٧٩,٠٢٠	٦٠٤,٠٢٠	٥,٠٣٨,٥٣٠	٥,٠٢٣,٥٣٠
الزكاة والضريبة المستحقة	٩٥,٨٠٤	١٢٠,٨٠٤	١٢٥,٩٦٣	١٢٥,٥٨٨
إجمالي الزكاة والضريبة المستحقة على الشركة	٢١٦,٦٠٨		٢٥١,٥٥١	

ملاحظات على حل التطبيق (٤):

١- المخالفات وضريبة الدخل من المصروفات غير جائزة الحسم فتضاف للربح.

٢- المباني المستأجرة لا يقبل النظام حسم استهلاك عنها إلا في حالة أن عقد الإيجار يتضمن شرط إعادة هذه المباني كما كانت عند الإيجار في نهاية الإيجار. ومادام أنه لم يشر لتضمن العقد ذلك فتضاف للربح.

٣- قيمة المواد الغذائية الموزعة على المعتمرين خلال موسم رمضان ليست من التبرعات المقبولة لا زكوياً ولا ضريبياً ولا تتوفر فيها شروط القبول التي سبق وناقشناها لذلك تضاف قيمة هذه المواد للربح.

٤- مصروف مكافأة نهاية الخدمة يعتبر من المصروفات الحقيقية ويعتبر مقبول نظاماً.

٥- المخصصات ليست من المصروفات جائزة الحسم فيضاف مصروف الديون المشكوك فيها واحتياطي التوسعات المستقبلية.

٦- الرسوم الجمركية المدفوعة للحصول على الآلات والمعدات تعتبر من ضمن تكلفة الحصول على هذه الأصول وتدخل في قيمتها وتستهلك مع استهلاك قيمة الأصل، فتضاف هذه المصروفات للربح.

٧- إيرادات بيع الأسهم المحلية في السوق السعودي لا تخضع للضريبة ولا للزكاة وبالتالي تخصم من الربح.

٨- المصروفات الشخصية لا يقبل النظام تحميلها على الأرباح، فيضاف إيجار سكن الشريك حسام للربح.

٩- فائدة رؤوس الأموال تعتبر توزيعاً للربح وليس عبئاً عليه فتضاف للربح.

١٠- المصاريف الترفيهية لا يقبل بها النظام فتضاف تكاليف حفلات الأعياد للربح.

١١- المبلغ المصروف بالزيادة للتأمين يعاد للربح.

١٢- مصاريف حقوق الامتياز من المصاريف المقبولة لأنها مصاريف حقيقية، فتخصم من الربح لعدم تسجيلها في سجلات الشركة.

١٣- من المعلوم أن البضاعة تقوم بطريقة التكلفة أو السوق أيهما أقل ومصلحة الزكاة تجبر المكلفين بإتباع طريقة المتوسط المرجح لتقييم المخزون أو أخذ موافقة المصلحة عند تغيير طريقة التقييم، والفرق يضاف للربح لأن تقييم المخزون بقيمة أقل يعني تخفيض الربح بنفس المبلغ.

١٤- نسبة الاستهلاك المقبولة لمجموعة السيارات هي (٢٥٪) وبالتالي فمصروف الاستهلاك مقبول من الناحية النظامية.

١٥- رواتب الشركاء المتضامنين ليست من المصروفات المقبولة وتعتبر توزيعاً للربح، فتضاف له.

١٦- احتسب على الشركاء السعودي والإماراتي زكاة حسب النظام بواقع (٢,٥٪) بعد إضافة نصيبهم في رأس المال، مع خصم نصيبهم من الأصول الثابتة. أما الأجانب فقد احتسبت عليهم ضريبة دخل بواقع (٢٠٪).

هوامش الفصل الخامس:

١- مصلحة الزكاة والدخل، (المملكة العربية السعودية)، مجلة الزكاة والدخل، الرشيد للإعلام، العدد ٢٧، ربيع الآخر ١٤٣٢هـ، ص٢٥.

٢- د. سلطان بن محمد السلطان، الزكاة أحكام وتطبيق، الجمعية السعودية للمحاسبة، الطبعة الأولى، ١٤١٧هـ، ص ٩٥.

٣- د. يوسف القرضاوي، فقه الزكاة، دراسة مقارنة لأحكامها وفلسفتها في ضوء القرآن والسنة، مكتبة وهبة، الطبعة السادسة عشرة، الجزء الأول، ١٤٠٦هـ، ص ٢٦٨ - ٢٧٣.

٤- فتاوى الندوة السابعة لبيت الزكاة الكويتي المنعقدة في ذي الحجة ١٤١٧هـ - مايو ١٩٩٧م.

٥- الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، معيار المحاسبة المالية للزكاة، ١٤٢٠هـ، ص ١٧١١ - ١٧١٣.

٦- مصلحة الزكاة والدخل، (المملكة العربية السعودية)، الأسئلة الأكثر شيوعاً، الطبعة الثانية، ١٤٢٧هـ، ص ١١.

٧- عبدالعزيز محمد جمجوم، الزكاة والضريبة في المملكة، التطبيق العملي، الجمعية السعودية للمحاسبة، الطبعة الخامسة، ١٤١٦هـ، ص ١٤٠.

٨- د. يوسف القرضاوي، فقه الزكاة، دراسة مقارنة لأحكامها وفلسفتها في ضوء القرآن والسنة، مكتبة وهبة، الطبعة السادسة عشرة، الجزء الأول، ١٤٠٦هـ، ص ٣٣٨.

٩- د. عصام عبدالهادى أبو النصر، تحليل وتقويم طريقة قياس وعاء زكاة عروض التجارة في النظام السعودي في ضوء أحكام فقه الزكاة، بحث من النت ١٤٣٢هـ، ص ٤ - ٥.

١٠- د. سلطان بن محمد السلطان، الزكاة أحكام وتطبيق، مرجع سابق، ص ١١٥.

١١- المرجع السابق، ص ١٢٠.

١٢- المرجع السابق، ص ١١٠.

١٣- انظر إلى حقيبة برنامج رفع كفاءة الفاحصين الضريبيين إعداد أ. سعد الهويمل و أ. محمد الجرف (معهد الإدارة العامة)، ١٤١٦هـ، ص ٢١٩، وكذلك د. سلطان بن محمد السلطان، الزكاة أحكام وتطبيق، مرجع سابق، ص ١٢٤، وكذلك حقيبة مادة الزكاة والضريبة (الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين)، ٢٠٠٩م، ص٣٣٠.

١٤- د. سلطان بن محمد السلطان، الزكاة أحكام وتطبيق، مرجع سابق، ص ١٢٥.

١٥- المرجع السابق، ص ١٣٥.

أسئلة وتمارين الفصل الخامس:

السؤال الأول: أجب عن الأسئلة التالية:

١- يهتم الفاحص أو المراجع الزكوي بعناصر من القوائم المالية ربما لا يهتم بها الفاحص أو المراجع الضريبي، ما هي تلك العناصر، ولماذا؟

٢- ما هي أرباح ودخول الشركات والأفراد الداخلة ضمن الوعاء الزكوي؟

٣- عرف محاسبة الزكاة؟

٤- ما هو هدف محاسبة الزكاة؟ وما هو موضوعها ومجالها؟ وما هي وظائف محاسبة الزكاة وقواعدها وأسسها؟

٥- من هم الخاضعون لنظام جباية الزكاة؟

٦- لماذا فرضت الزكاة؟

٧- متى يخضع الشخص الطبيعي للزكاة؟

٨- متى تخضع شركة الأموال (شخصية اعتبارية) للزكاة؟

٩- عدد الأنشطة والأموال الخاضعة لنظام جباية الزكاة؟

١٠- ما هي الأنشطة و المؤسسات المعفاة من جباية الزكاة؟

١١- هل تجب الزكاة في الأموال الموقوفة؟ فصل في ذلك؟

١٢- ما هو نصاب الزكاة؟

١٣- هل هناك فرق بين الأخذ بنصاب الفضة أو الأخذ بنصاب الذهب؟ بين ذلك؟

١٤- هل أنت مع الأخذ بتقييم النصاب بالذهب أم بالفضة؟ ولماذا؟

١٥- كم سعر زكاة عروض التجارة؟ وهل هناك فرق بين سعر الزكاة على أساس السنة الهجرية (القمرية)، عن السنة الميلادية (الشمسية) وضح ذلك؟

١٦- كيف للمكلف مستخدم السنة الميلادية لحساب زكاته أن يبرئ ذمته؟ اضرب مثالاً على ذلك؟

١٧- ما هي السنة الزكوية المستخدمة في السعودية؟

١٨- كيف تحاسب مصلحة الزكاة والدخل المكلفين بالزكاة عن الفترات القصيرة أو الطويلة؟

١٩- بين معيار الزكاة من حيث الهدف، النطاق، القياس والإثبات، العرض والإفصاح؟

٢٠- ما أهمية الأصول الثابتة لتحديد الوعاء الزكوي؟

٢١- ماذا يريد الفاحص والمراجع الزكوي من فحصه للأصول الثابتة؟

٢٢- ما المقصود بالاستهلاك؟ وما هي النسب التي يسمح النظام باستهلاك الأصول بها؟

٢٣- هل هناك علاقة بين بند النقدية والوعاء الزكوي؟ بين ذلك؟

٢٤- هل هناك أهمية لفحص نظام الرقابة الداخلية بالنسبة للمراجع والفاحص الضريبي؟

٢٥- ما هي إجراءات الفحص الواجب على الفاحص والمراجع الزكوي القيام بها عند فحصه لبند النقدية؟

٢٦- هل يحتاج الفاحص الزكوي فحص حساب المدينين؟ ولماذا؟

٢٧- عرف الديون المعدومة؟ وما هي شروط قبولها؟

٢٨- التلاعب في عناصر المشتريات والمبيعات والمخزون يأخذ عدة صور، وضح ذلك؟

٢٩- هل البضاعة بالطريق لها تأثير على أرباح المكلف؟ وضح ذلك؟ وما هي طرق الفحص التي تكفل اكتشاف أي تجاوزات فيها؟

٣٠- كيف يمكن اكتشاف التلاعب بالبضاعة؟ وما هي إجراءات الفحص اللازمة لذلك؟

٣١- هل سيسعى المكلف غير النزيه لزيادة الالتزامات أم تخفيضها؟ ولماذا؟

٣٢- ما هي إجراءات الفحص التي من خلالها يطمئن الفاحص على سلامة أرقام الالتزامات؟

٣٣- كيف يؤثر التلاعب في القروض بين الشركات الشقيقة على الوعاء الزكوي؟

٣٤- ما هي أوجه التلاعب في حقوق الملكية التي يمكن أن يستغلها المكلف لتقليل وعائه الزكوي؟ وما هي أدوات الفاحص لاكتشافها؟ ضعها في شكل جدول.

٣٥- عرف الاحتياطيات؟ ولماذا لها أهمية لدى الفاحص والمراجع الزكوي؟

٣٦- حدد عشرة عناصر من المصاريف الجائز حسمها وعشرة عناصر من المصاريف غير الجائز حسمها؟ وضعها في شكل جدول.

٣٧- ما هي شروط قبول المصروفات من الناحية الزكوية؟ اشرحها؟

٣٨- هل حصة الموظفين في صناديق التقاعد من المصروفات المقبولة؟ وضح ذلك؟

٣٩- كيف يعالج النظام الزكوي الخسائر والأرباح المتحققة خارج المملكة؟

٤٠- عرف المخصصات؟ وبين كيف تتم معالجتها زكوياً؟

٤١- ما هي المعالجة الزكوية للمستخدم من المخصصات خلال العام؟

٤٢- هل يجيز النظام الزكوي حسم مساهمة الشركات في صناديق التقاعد النظامية؟ وما هي شروط ذلك؟

٤٣- هل يحق للمكلف ترحيل الخسائر التشغيلية المعدلة للأغراض الزكوية إلى السنوات المالية التي تلي سنة الخسارة؟ وضح ذلك؟

٤٤- الضرائب التي تدفعها الشركات السعودية المختلطة خارج المملكة، كيف تتم معالجتها زكوياً؟ فصل في ذلك؟

٤٥- من الجانب الزكوي لا شك أن العلاقة بين حسابات الإيرادات والحسابات الأخرى بالقوائم المالية تؤثر في الوعاء الزكوي، وضح ذلك؟

٤٦- ما الفرق بين الربح المحاسبي والربح الزكوي؟

٤٧- هناك طريقتان للوصول للوعاء الزكوي، اذكرهما؟ وبين الفرق بينهما؟

٤٨- لماذا سميت طريقة رأس المال العامل بهذا المسمى؟ وما هي القاعدة الفقهية التي تعتمد عليها للوصول للوعاء الزكوي؟

٤٩- باستخدام طريقة رأس المال العامل كيف تعالج عناصر رأس المال، صافي الربح، الأصول، الاحتياطيات، القروض طويلة الأجل عند تحديد الوعاء الزكوي؟

٥٠- رأس المال هل يضاف للوعاء الزكوي بطريقة حقوق الملكية التي تستخدمها مصلحة الزكاة والدخل؟ وضح ذلك بالتفصيل؟

٥١- لحساب الزكاة هل يتم الأخذ برأس المال المدفوع أو المصرح به؟ ولماذا؟

٥٢- عرف صافي الربح السنوي المعدل؟

٥٣- يرى بعض الباحثين في النظام الزكوي السعودي أن إدراج صافي الربح ضمن عناصر وعاء الزكاة لا يتفق مع التطبيق السليم لشرط الملكية التامة، اشرح ذلك؟

٥٤- عرف الأرباح المرحلة من سنوات سابقة؟ وكيف تعالج زكوياً؟

٥٥- ما هي شروط عدم خضوع الأرباح تحت التوزيع للزكاة؟

٥٦- ما هي القروض التي تضاف للوعاء الزكوي؟ وضح ذلك بالتفصيل؟

٥٧- هل إضافة القروض إلى الوعاء الزكوي حقيقية أم لا؟ وضح ذلك؟

٥٨- عرف المبالغ المحصلة عن بضائع تحت التسليم؟ وهل تضم للوعاء الزكوي؟

٥٩- وضح ما يتم خصمه من صافي الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي بالتفصيل؟

٦٠- لماذا اشترطت مصلحة الزكاة أن تكون قيمة الأصول مسددة، وكذلك اشترطت أن تكون قيمة صافي الأصول المحسومة من وعاء الزكاة في حدود حقوق الملكية؟

٦١- ما الحكمة من عدم وجوب الزكاة في الأصول الثابتة خصوصاً التشغيلية منها؟

٦٢- ما معنى رسملة رأس المال وكيف يتم التعامل معها من الناحية الزكوية؟

٦٣- هل تُحسم الاستثمارات في منشآت أخرى من وعاء الزكاة؟ وضح ذلك مبيناً المعالجة الزكوية للاستثمار في الأسهم والاستثمارات الخارجية؟

٦٤- بين كيفية معالجة الاستثمار في السندات الحكومية زكوياً؟

٦٥- ما هي المعالجة الزكوية لرصيد الحساب الجاري المدين لصاحب المنشأة أو الشركاء؟

٦٦- إذا كانت قيمة وعاء الزكاة أقل من صافي الربح المعدل، كيف تحسب الزكاة؟

٦٧- هل الإدارة الزكوية في المملكة العربية السعودية تتفق معالجاتها لبعض البنود ضمناً مع المعالجة بطريقة رأس المال العامل؟ اشرح ذلك؟

٦٨- ما هي الطريقة الأنسب لحساب وعاء الزكاة من وجهة نظرك، طريقة رأس المال العامل (استخدامات الأموال) أم طريقة حقوق الملكية (مصادر الأموال)؟

٦٩- بين كيف يمكن الوصول للوعاء الزكوي لشركات التأمين؟

٧٠- ما هي الغرامات التي تفرض على مكلفي الزكاة عند التأخر في التسجيل أو التأخر في تقديم الإقرارات والكشوف المرفقة بها؟

٧١- هل ترى ضرورة فرض غرامات على مكلفي الزكاة؟ ولماذا؟

٧٢- من الناحية الفقهية هناك من يقول بجواز فرض غرامات مالية على عدم تسديد الزكاة المستحقة أو في حالة التهرب منها، وضح ذلك؟

٧٣- ما هي الخطوات العملية لفحص الحسابات النظامية وإجراءات الفحص والربط الزكوي؟

٧٤- ما هي المحددات والقرائن والدلائل التي يركن إليها الفاحص لتحديد الوعاء الزكوي للمنشآت على أساس تقديري؟

٧٥- كيف يتم تحديد وعاء الزكاة في النشاط التجاري؟ اشرح ذلك؟

٧٦- كيف تجبى الزكاة من مستثمري الفنادق؟ سابقاً وحالياً؟

٧٧- بين طريقة المحاسبة الزكوية للمقاولين الذين يحاسبون تقديرياً؟

٧٨- ما هي الأدوات التي يمكن أن تستخدمها مصلحة الزكاة والدخل لكشف عقود المقاولات من الباطن التي تخفيها بعض الشركات لخفض الزكاة عليها؟

٧٩- كيف يحاسب أصحاب المصانع زكوياً؟

٨٠- مكاتب الصرافة كيف تجبى زكاتها؟

السؤال الثاني: أجب بـ (√) أو (x) للعبارات التالية:

(　) (١) يهتم الفاحص أو المراجع الزكوي بعناصر من القوائم المالية ربما لا يهتم بها الفاحص أو المراجع الضريبي.

(　) (٢) دخل شركة الأموال المقيمة يشمل حصص الشركاء السعوديين ومواطني مجلس التعاون الخليجي من دخلها الخاضع للزكاة من أي نشاط من مصادر في المملكة محسوماً منه المصاريف الجائزة الحسم شرعاً.

(　) (٣) الأساليب المستخدمة في قياس الأصول والخصوم وعناصر قائمة الدخل ليس لها أثر كبير في تحديد الوعاء الزكوي.

(　) (٤) الاهتمام بمحاسبة الزكاة يزيد مع تنامي متحصلات مصلحة الزكاة والدخل.

(　) (٥) نظام جباية الزكاة في السعودية أخذ بمبدأي التبعية السياسية والاقتصادية.

(　) (٦) يدخل ضمن الأنشطة الخاضعة للزكاة نشاط الأعمال المصاحبة للتوريد، نشاط أعمال الشحن والنقل، ونشاط تأجير الممتلكات المنقولة وغير المنقولة الملموسة وغير الملموسة.

(　) (٧) أوضح العلماء أن الاموال العامة لا تجب فيها الزكاة.

(　) (٨) الشركات الوطنية للتأمين التعاوني معفاة من الزكاة.

(　) (٩) هناك فرق في التقييم بالريال بين نصاب الذهب ونصاب الفضة.

(　) (١٠) سعر زكاة عروض التجارة هو (٢,٥٪) من قيمة الوعاء على أساس السنة الهجرية أو القمرية، و(٢,٥٧٧٥٪) عن السنة الميلادية أو الشمسية.

( ) (١١) لا بــد مــن إخراج (٣٪) إضافية من الزكاة المدفوعة لمصلحة الزكاة والدخل لإبراء الذمة المالية للمكلف.

( ) (١٢) مصلحة الزكاة والدخل تجبي الزكاة في المملكة العربية السعودية وفق السنة القمرية (الهجرية) والتي تتفق مع السنة المالية للدولة.

( ) (١٣) على مصلحة الزكاة والدخل أن تقوم بالمراجعة الآلية على النظام والبرامج الآلية المستخدمة من قبل المكلفين في إعداد حساباتهم.

( ) (١٤) أصدرت هيئة سوق المال السعودية معيار المحاسبة المالية للزكاة.

( ) (١٥) يحدد معيار الزكاة متطلبات قياس وعرض مخصص الزكاة والإفصاح عنها في القوائم الماليـة للمنشآت الهادفة للربح وغير الهادفة للربح بغض النظر عن حجمها أو شكلها النظامي.

( ) (١٦) يجب عرض مخصص الزكاة لشــركات الأموال في بند مســتقل في قائمة الدخل بعد بنود المكاسب أو الخسائر الاستثنائية وقبل صافي الدخل.

( ) (١٧) الأصل المشترى بقصد إعادة بيعه يعتبر أصلاً متداولاً لا يجوز استهلاكه.

( ) (١٨) يجوز احتساب استهلاك للأصل المستأجر إذا كان التأجير منتهياً بالتمليك ويجوز للمؤجِّر حسم قسط استهلاك للأصل.

( ) (١٩) نسب استهلاك الأصول تمثل الحد الأقصى المسموح به للاستهلاك ويجوز للمكلف استهلاك أصوله بنسب أقل من هذه النسب.

( ) (٢٠) لا يحتسب ربح أو خسارة عند التخلص من أصل قابل للاستهلاك لتحديد الدخل الخاضع للزكاة.

( ) (٢١) تعليمات جباية الزكاة لا تجيز قبول أية مخصصات تحمّل على قوائم دخل المكلفين عدا مخصصات الديون المشكوك في تحصيلها للبنوك فقط.

( ) (٢٢) الديون المعدومة المحصلة تدخل ضمن الإيرادات من الناحية الزكوية إلا إذا كانت لم تتم الموافقة على تحميلها دخل المكلف في سنوات سابقة.

( ) (٢٣) لا بد من تدقيق فواتير الخصم التي يرســلها الموردون للوحدة مع إشعارات الرد مع ســجلات البضاعة، للتأكد من خــروج البضاعة المردودة من حيازة الوحدة فعلاً.

( ) (٢٤) من الممكن زيادة رقم أحد عناصر الالتزامات بإجراء بسيط جداً وهو عدم قيد العملية التي نشأ عنها التزام.

( ) (٢٥) كل المصاريف الجائزة الحسم من الناحية النظامية والتي لا تتوفر بها شروط ومقومات القبول تعتبر غير جائزة الحسم من الناحية الزكوية وتضاف للوعاء.

( ) (٢٦) تعتبر الخسارة المترتبة عند بيع أصل قابل للاستهلاك من المصاريف الجائزة الحسم.

( ) (٢٧) يجيز النظام الزكوي دفع مصاريف ترفيهية كمصاريف الحفلات، واللقاءات الرياضية، والأنشطة والرحلات الترفيهية، وما شابه ذلك.

( ) (٢٨) فوائد رأس المال تعتبر عبئاً على الربح وليس توزيعاً له من الناحية الزكوية.

( ) (٢٩) لا تعد المبالغ المدفوعة للسماسرة والوكلاء خارج المملكة أتعاب خدمات فنية واستشارية وبالتالي فهي غير مقبولة كمصروف.

( ) (٣٠) يجوز حسم التبرعات المدفوعة خلال السنة المالية لمعهد الإدارة العامة.

( ) (٣١) يجوز تكوين احتياطي الأقساط غير المكتسبة بالنسبة لشركات التأمين.

( ) (٣٢) التأمينات الاجتماعية المصروفة لصناديق ادخارية خارج المملكة تعتبر من المصاريف جائزة الحسم.

( ) (٣٣) إجراءات القياس المحاسبية مقبولة أيضاً زكوياً ما لم يرد ما يمنع تطبيقها.

( ) (٣٤) طريقة مصادر الأموال هي الطريقة المباشرة لحساب الوعاء الزكوي أي الطريقة التي تأخذ ما يزكى من أموال وتحسم ما يجب عدم تزكيته بطريقة مباشرة.

( ) (٣٥) لا يُنظر في طريقة استخدامات الأموال إلى كون رأس المال مدفوعاً أم مصرحاً به أم مصدراً، كما لا يُنظر للإضافات أو التخفيضات التي تطرأ عليه خلال العام.

( ) (٣٦) لا يُسمح بإضافة صافي الربح إلى الوعاء الزكوي منعاً للثني الزكوي، وذلك باستخدام طريقة رأس المال العامل.

( ) (٣٧) الأصول الثابتة ومخصصاتها خارج نطاق المعادلة الزكوية في طريقة حقوق الملكية.

( ) (٣٨) رأس المال من الأموال الخاضعة للزكاة.

( ) (٣٩) لا تفرق مصلحة الزكاة والدخل في المملكة بين تقويم البضاعة لأغراض الربط الزكوي وبين تقويمها لأغراض الربط الضريبي.

( ) (٤٠) تضاف كافة أرصدة المخصصات والاحتياطيات الواردة بقائمة المركز المالي والتي حال عليها الحول إلى وعاء الزكاة.

( ) (٤١) تعتبـر الإعانـة الحكوميـة جزءاً مـن الإيرادات وهي تدفـع من الحكومة للشركات مقابل تخفيض أسعارها على المستهلكين.

( ) (٤٢) يشتـرط لخصم صافي الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي أن يكون المكلف قد سدد قيمتها بالكامل.

( ) (٤٣) تنظيم البنوك في المملكة العربية السعودية يمنعها من تملك الأراضي.

( ) (٤٤) قطع الغيار ليست كالأصول الثابتة، فهي لا تخصم من الوعاء الزكوي.

( ) (٤٥) تخصم الإنشـاءات تحت التنفيذ من الوعاء الزكوي وذلك لأنها تأخذ حكم الأصول الثابتة.

( ) (٤٦) الاستثمارات في سندات التنمية الحكومية الصادرة قبل ١٤٢٨/٤/٢٨هـ لا تحسم من الوعاء الزكوي.

( ) (٤٧) إذا كان الوعاء الزكوي بالسالب، وصافي الربح المعدل خسارة بسبب حسم الخسائر المدورة (المعدلة)، فلا يجب على المكلف في هذه الحالة دفع الزكاة حتى لو كانت نتيجة أعمال السنة أرباحاً.

( ) (٤٨) من الفروق بين مكلفي الضريبة ومكلفي الزكاة في السعودية، أنه ليس هناك أية غرامات تفرض على مكلفي الزكاة عند التأخر في التسـجيل أو تقديم الإقرارات أو عدم تقديم الكشوف المرفقة كاملة.

( ) (٤٩) مستوردو الفواكه والخضار يتم تحديد أرباحهم الصافية بنسبة (١٠٪) من الواردات بعد حسم (٣٠٪) منها مقابل المصروفات.

( ) (٥٠) ما يخضع للزكاة لنشاط الفنادق هو غلتها مضاف إليه قيمتها.

( ) (٥١) الفئات المحددة لتقدير وعاء الزكاة للمكاتب العقارية يمثل الحد الأدنى الذي يجب ألا يقل عنه الوعاء الزكوي.

( ) (٥٢) سداد الشركات الزراعية ما يستحق عليها من زكاة الحبوب لصوامع الغلال لا يمنع من محاسبتها عن زكاة عروض التجارة.

( ) (٥٣) لا تجب الزكاة في الإعانة الحكومية إلا بعد قبضها.

( ) (٥٤) لاتسـتبعد قيمة الأراضي المقيدة باسم أحد الشركاء السعوديين المخصصة لإقامة مبان للشركة من وعاء الزكاة، باعتبارها أصلاً مملوكاً للشركة وليس للشريك.

السؤال الثالث:

قدمت شركة الفريح والخليفة حساباتها عن مدة قصيرة لمدة ثلاثة أشهر في العام الخامس لها لمصلحة الزكاة والدخل نتيجة لتغير النشاط وكانت مكوناتها كالآتي:

الميزانية خلال المدة من ١/١/٢٠١٢م حتى ٣٠/٣/٢٠١٢م

أصول		حقوق الملكية	
صندوق	١,٣٢٠,٠٠٠	رأس مال	١,٢٠٠,٠٠٠
مبانٍ	٦٠٠,٠٠٠	احتياطي	٦٠٠,٠٠٠
سيارات	٣٦٠,٠٠٠	أرباح مرحلة	١٢٠,٠٠٠
		أرباح العام	٣٦٠,٠٠٠
	٢,٢٨٠,٠٠٠		٢,٢٨٠,٠٠٠

المطلوب: الربط الزكوي على هذه الحسابات وإيضاح الفرق لاحتساب ما يلي:

١- إذا لم تطبق المصلحة زكاة السنة المالية القصيرة وإذا طبقت الفترة القصيرة؟

٢- إذا لم تطبق المصلحة الفترة الطويلة وإذا طبقت الفترة الطويلة؟

السؤال الرابع:

تمت العمليات المالية التالية في شركة القباع والوابلي التجارية والمطلوب إعداد القيود المحاسبية اللازمة:

١- تم في نهاية العام المالي للمكلف تعبئة الإقرار الزكوي بالزكاة المستحقة على الشركة البالغة ٥٢٠,٠٠٠ ريال. وحمل على قائمة الدخل.

٢- تم سداد الزكاة المستحقة لمصلحة الزكاة وذلك في العام المالي الجديد.

السؤال الخامس:

في الجدول التالي مجموعة من المصروفات، والمطلوب تحديد ما هو مقبول منها تحميله على الأرباح وما هو غير مقبول من الناحية الزكوية، مع تحديد مبررات وأسباب القبول من عدمه؟

نوع المصروف	القبول من عدمه		المبررات والأسباب
	نعم	لا	
حصة الموظفين في صناديق التقاعد النظامية.			
التعويضات المدفوعة.			
الأجور والرواتب.			
قسط استهلاك الأصول الثابتة.			
التبرعات لجمعيات أجنبية.			
مساهمات الشركة في صناديق التقاعد النظامية.			
الضرائب التي تدفعها الشركات السعودية المختلطة خارج المملكة.			
الغرامات والجزاءات.			
مصاريف الضيافة.			
فوائد رأس المال.			
مكافآت أعضاء مجالس الإدارة في الشركات المساهمة.			
مصاريف الاستهلاك الشخصي.			
المبالغ المدفوعة للمراكز الرئيسة بالخارج.			
المبالغ المدفوعة للسماسرة والوكلاء خارج المملكة.			
الخسائر المتحققة خارج المملكة.			
تبرع لنادٍ رياضي.			
مصاريف البحوث والتطوير.			
ديون مشكوك في تحصيلها.			
خسائر بيع الأصول.			
إصلاحات وتحسينات الأصول.			
الرشاوى.			
المخصصات.			
الاحتياطيات.			
المصاريف الترفيهية.			
ترحيل الخسائر			
مكافآت نهاية الخدمة.			
المصاريف المدرسية.			

السؤال السادس:

فــي الجدول التالي مجموعة من العناصر، والمطلوب تحديد ما يخضع منها للزكاة وما لا يخضع منها، مع تحديد مبررات وأسباب الخضوع من عدمه؟

نوع الإيراد	القرار		المبررات والأسباب
	نعم	لا	
الدخل المتحقق من الأموال المنقولة وغير المنقولة التي تعود إلى أوجه نشاط في المملكة أو مرتبطة بها تمارس من خلال شخص مقيم.			
الدخل المتحقق عن بيع أو ترخيص باستخدام ممتلكات صناعية أو فكرية في المملكة.			
التعويضات المستلمة.			
الدخل المتحقق عن التخلص من الحصص أو الشراكة.			
الأجور والرواتب.			
الدخل المتحقق لشركة الأموال المقيمة في المملكة عن عملياتها وعمليات فروعها داخل أو خارج المملكة.			
مصاريف البحوث والتطوير.			
الإعانات الحكومية.			
الديون المعدومة.			
الدخل المتحقق من الخدمات الفنية والاستشارية.			
صافي الربح.			
الدخل المتحقق من تأجير ممتلكات منقولة.			
عوائد القرض لغير المقيم.			

السؤال السابع:

فيما يلي بيانات رأس مال شركة ياسر العمار التجارية السعودية.

المطلوب: تحديد المبلغ الواجب ضمه لعناصر الوعاء الزكوي كرأس مال؟

رأس المال في ١٤٣٤/١/١هـ	٦,٠٠٠,٠٠٠
اكتتاب في زيادة رأس المال في ١٤٣٤/٦/١١هـ	٢,٠٠٠,٠٠٠
المحول من الاحتياطي العام لرأس المال في ١٤٣٤/٧/٢٠هـ	١,٢٠٠,٠٠٠
المحول من الأرباح المبقاة لزيادة رأس المال في ١٤٣٤/١١/١٨هـ	٨٠٠,٠٠٠

السؤال الثامن:

فيما يلي قائمة المركز المالي لشركة البقعاوي والمقرن في نهاية العام المالي ٢٠١٢م.

والمطلوب: تحديد قيمة الوعاء الزكوي ومن ثم الزكاة المستحقة باستخدام ما يلي:

١- طريقة استخدامات الأموال (مدخل رأس المال العامل).

٢- طريقة مصادر الأموال (مدخل حقوق الملكية).

قائمة المركز المالي لشركة البقعاوي والمقرن التجارية في ٢٠١٢/١٢/٣١م

الأصول			**الخصوم وحقوق الملكية**	
أصول متداولة			**خصوم قصيرة الأجل**	
النقدية		٤,٠٥٠,٠٠٠	الدائنون	١,١٠٠,٠٠٠
المدينون	٣,١٢٥,٠٠٠		إيرادات مدفوعة مقدماً	١٠٠,٠٠٠
مخصص د. م. فيها	١٨٧,٥٠٠	٢,٩٣٧,٥٠٠	أوراق دفع	١٥٠,٠٠٠
المخزون		٣,٧٣٧,٥٠٠	مخصص مكافأة ترك الخدمة	٢٣٧,٥٠٠
تأمين مقدم		٨٧,٥٠٠	مخصص خسائر محتملة	٧٥,٠٠٠
إيرادات مستحقة		٢٥٠,٠٠٠	**خصوم طويلة الأجل**	
الأصول الثابتة			قرض توسعات رأسمالية	٣,٣٧٥,٠٠٠
السيارات	٥,٣٥٠,٠٠٠			
مجمع استهلاك السيارات	١,٠٠٠,٠٠٠	٤,٣٥٠,٠٠٠	**حقوق الملكية**	
الآلات والمعدات	٩,٤١٨,٧٥٠		رأس المال	١٤,٣٧٥,٠٠٠
مجمع استهلاك الآلات	٤,٤٠٧,٥٠٠	٥,٠١١,٢٥٠	احتياطي عام	٢,٥٠٠,٠٠٠
العقارات	٥,٧٥٠,٠٠٠		أرباح مدورة	٤,٣٨١,٧٠٦
مجمع استهلاك العقارات	١,٣٧٥,٠٠٠	٤,٣٧٥,٠٠٠	أرباح العام	٤,٠٨٣,٢٩٤
الأثاث	٨١٢,٥٠٠		احتياطي نظامي	٢,٠٦٠,٠٠٠
مجمع استهلاك الأثاث	٣١٢,٥٠٠	٥٠٠,٠٠٠		
الأصول الأخرى				
استثمارات خارجية		١,٥١٢,٥٠٠		
استثمارات في أسهم محلية		٣,٢٥٠,٠٠٠		
شهرة	٣,٧٥١,٢٥٠			
مجمع استهلاك الشهرة	١,٣٧٥,٠٠٠	٢,٣٧٦,٢٥٠		
		٣٢,٤٣٧,٥٠٠		٣٢,٤٣٧,٥٠٠

السؤال التاسع:

قدمت شركة أبو غدي لتوريد الغطاسات بيانات استيرادها للسنوات من ٢٠١١ إلى ٢٠١٥م كما في الجدول التالي ولم تقدم الشركة حسابات نظامية.

العام المالي	قيمة الاستيراد بالريال
٢٠١١	٣,٠٠٠,٠٠٠
٢٠١٢	٧,٥٠٠,٠٠٠
٢٠١٣	١٨,٠٠٠,٠٠٠
٢٠١٤	صفر
٢٠١٥	١٠,٥٠٠,٠٠٠
الإجمالي	٣٩,٠٠٠,٠٠٠

المطلوب: تحديد الزكاة المستحقة على الشركة؟

السؤال العاشر:

تقدم فندق العياف لمصلحة الزكاة والدخل للحصول على شهادة الزكاة مبيناً ما يلي:

عدد الغرف	الإيجار اليومي
٧٥	٦٠٠
١٥٠	٤٥٠
٢٢٥	٣٠٠

وبيان الهيئة العامة للسياحة والآثار أوضح أن نسبة الإشغال لفندق العياف هو ٨٠٪.

المطلوب: تحديد الزكاة المستحقة على الفندق؟

السؤال الحادي عشر:

تقدم مكتب ابن عبود العقاري من الفئة (ج) للحصول على شهادة الزكاة، وقد توصل الفاحص إلى أن دخل المكتب حسب المستندات يصل إلى ١٠٠,٠٠٠ ريال.

المطلوب: تحديد الزكاة المستحقة على المكتب العقاري؟

السؤال الثاني عشر:

تقدمت شركة السهلي والمغامس للمقاولات لمصلحة الزكاة والدخل لإنهاء وضعها

الزكوي للعام المالي ٢٠١٤م مبينة أن رأس مال الشركة وفق السجل التجاري لنشاطها هو ١٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال وبلغت عقود المقاولات المنفذة خلال العام ٤٣,٠٠٠,٠٠٠ ريال.

المطلوب: تحديد الزكاة المستحقة على الشركة؟

السؤال الثالث عشر:

مصنع الشّريف والعميري رأس ماله بالسجل التجاري ٣,٣٠٠,٠٠٠ ريال وإجمالي التمويل بالترخيص الصناعي ٧٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال والمبلغ الذي حصل عليه من التمويل هو (٣٥٪).

المطلوب: حساب الزكاة المستحقة على المصنع؟

السؤال الرابع عشر:

تعمل شركة البدور لصاحبها خالد الفالح في مجال تجارة الجملة في الإكسسوارات، وبدأت نشاطها خلال عام ٢٠٠٧م برأس مال ١,٣٠٠,٠٠٠ ريال. وكانت بيانات استيراداتها خلال السنوات الماضية حسب الجدول التالي:

سنة الاستيراد	مبلغ الاستيراد
٢٠٠٧	٦,٧٥٠,٠٠٠
٢٠٠٨	١٣,٨٥٠,٠٠٠
٢٠٠٩	١٤,٤٠٠,٠٠٠
٢٠١٠	١٥,٠٠٠,٠٠٠
٢٠١١	١٠,١٠٠,٠٠٠
٢٠١٢	١٥,١٥٠,١٥٠
٢٠١٣	١٣,٠٠٠,٣٠٠

وقدمت الشركة إقرارها الزكوي بأرباح مقدارها ١,٢٠٠,٠٠٠ ريال مع شيك مصدق بمبلغ ٥٠,٠٠٠ ريال. ولا تملك الشركة حسابات منتظمة.

المطلوب: احتساب الزكاة المستحقة على الشركة عن العام المالي ٢٠١٣م.

السؤال الخامس عشر:

قدم مهندس الديكور عبدالمحسن بن عجلانٍ (سعودي) إقراره عن نشاطه للعام المالي ٢٠١٣ م، بربح قدره ٧٤٥,٠٠٠ ريال، مرفقاً بالإقرار الكشوف المطلوبة والقوائم المالية، متضمناً قائمة المركز المالي وحساب الأرباح والخسائر التالية:

قائمة المركز المالي في ٢٠١٣/١٢/٣١م

المبلغ	بيان	المبلغ	بيان
٧٠,٠٠٠	صندوق	٩٠,٠٠٠	دائنون
١,٧٠٠,٠٠٠	بنك	١٠٠,٠٠٠	قرض قصير الأجل
١٥٠,٠٠٠	مدينون	١,٠٠٠,٠٠٠	قرض طويل الأجل
١,١٠٠,٠٠٠	أراضي	٣٢٠,٠٠٠	أرباح مبقاة
١٨٧,٠٠٠	صافي السيارات	٧٤٥,٠٠٠	أرباح العام
٣٤٨,٠٠٠	صافي الأثاث	٢,٠٠٠,٠٠٠	رأس المال
٧٠٠,٠٠٠	استثمارات محلية		
٤,٢٥٥,٠٠٠	الجملة	٤,٢٥٥,٠٠٠	الجملة

حساب الأرباح والخسائر

المبلغ	بيان	المبلغ	بيان
٧٦٠,٠٠٠	رواتب	٧٣٧,٠٠٠	قيمة أعمال ديكور
٢٨,٠٠٠	مصاريف استهلاك كهرباء	١٠,٠٠٠	أرباح بيع السيارة الخاصة بالمكتب
٢٧,٠٠٠	مصاريف هاتف	٥٠٩,٠٠٠	استشارات
٧٢,٠٠٠	إيجار المكتب	٤٠٠,٠٠٠	أتعاب تنفيذ مشاريع فنية
٣٤,٠٠٠	مصاريف أدوات رسم	٩٠,٠٠٠	محاضرات في كلية القويعية
٢٤,٠٠٠	زكاة		
٢٣,٠٠٠	تبرعات		
٣٣,٠٠٠	استهلاك سيارات		
٧٤٥,٠٠٠	صافي الإيرادات		
١,٧٤٦,٠٠٠	الجملة	١,٧٤٦,٠٠٠	الجملة

وعند الفحص تبين التالي:

١- ضمن الرواتب ٣٦٠,٠٠٠ ريال راتب لصاحب المكتب.

٢- ضمن مصاريف الهاتف ١٠,٠٠٠ ريال مكالمات شخصية.

٣- ضمن أدوات الرسم لوحات خشبية بقيمة ٢٠,٠٠٠ ريال تستهلك على ٤ سنوات.

٤- يسمح النظام باستهلاك السيارات بنسبة (٢٥٪) بينما يستهلك المكتب السيارات بنسبة (٣٥٪). ولا يمتلك المكتب سوى سيارتين قيمتهما الإجمالية ٢٢٠,٠٠٠ ريال تم شراؤهما في ٢٠١٣/٧/١م.

٥- التبرعات كانت لجمعية تحفيظ القرآن بالقويعية.

٦- لم يدرج ضمن الإيرادات مبلغ ١٣٠,٠٠٠ ريال مقابل استشارة قدمها في دولة عمان لإحدى الشركات.

٧- الاستثمارات المحلية هي استثمارات في أسهم محلية طويلة الأجل.

المطلوب: تحديد وعاء ومقدار الزكاة المستحقة على المكلف إذا علمت أنه قدم إقراره الزكوي في ٢٠١٤/٥/٣١م. علماً بأن سنته المالية تنتهي في ١٢/٣١ من كل عام ميلادي.

السؤال السادس عشر:

فيما يلي قائمة الدخل والميزانية لحسابات شركة الشواي التجارية (سعودية):

قائمة الدخل للشركة للسنة المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١م

إجمالي المبيعات		١٠,٠٠٠,٠٠٠	
(-) مردودات المبيعات	(٧٥٠,٠٠٠)		
(-) مسموحات المبيعات	(٢٥٠,٠٠٠)		
(-) الخصم المسموح به	(١٦٦,٦٠٠)	(١,١٦٦,٦٠٠)	
صافي المبيعات			٨,٨٣٣,٤٠٠
بضاعة أول المدة		٢,٩١٦,٠٠٠	
المشتريات	٣,٧٥٠,٠٠٠		
(+) مصروف المشتريات	٣٩,٠٠٠		
(-) الخصم المكتسب	(٢٥٠,٠٠٠)		
(-) مردودات المشتريات	(٢٥,٨٠٠)		
(-) مسموحات المشتريات	(٧,٥٠٠)		
صافي المشتريات		٣,٥٠٥,٧٠٠	
تكلفة البضاعة المتاحة للبيع		٦,٤٢١,٧٠٠	

(–) بضاعة آخر المدة		(٢,٤٩١,٠٠٠)	
تكلفة البضاعة المباعة			(٣,٩٣٠,٧٠٠)
إجمالي الربح			٤,٩٠٢,٧٠٠
إيرادات أخرى			
إيرادات من أسهم محلية	١١٦,٠٠٠		
أرباح بيع أصل	٤,٥٠٠		
ديون معدومة محصلة	٨,٣٠٠		
الإجمالي		١٢٨,٨٠٠	
المصاريف الإدارية			
قيمة سمسرة مدفوعة خارج المملكة	٧,٩٠٠		
قيمة عقد خدمات استشارية منفذ من شركة أجنبية غير مقيمة.	٦٠,٨٠٠		
تبرع لجامعة الملك عبدالعزيز	٤,٠٠٠		
مصروف إعلانات	١٤,٠٠٠		
مصروف الضرائب	٦٦,٠٠٠		
مخصصات مختلفة	٧٩,٠٠٠		
رواتب	١,٦٦٦,٠٠٠		
إيجارات	٢٦٦,٠٠٠		
مصروف د. مشكوك فيها	٨٢,٠٠٠		
مصروف استهلاك السيارات	٩٧,٠٠٠		
مصروف استهلاك الآلات والمعدات	٣٣٤,٠٠٠		
مصروف استهلاك الأثاث	٦٧,٥٠٠		
مصروف استهلاك العقارات	٢٧٣,٨٠٠		
المصاريف الإدارية والعمومية	١٢٥,٠٠٠		
إجمالي المصاريف الإدارية		(٣,١٤٣,٠٠٠)	
صافي العمليات الأخرى			(٣,٠١٤,٢٠٠)
صافي الربح			١,٨٨٨,٥٠٠

قائمة المركز المالي للشركة في ٢٠١٣/١٢/٣١م

		الأصول		الخصوم وحقوق الملكية
		أصول متداولة		خصوم قصيرة
٢,٩٠٨,٠٠٠		النقدية	٧٢٣,٠٠٠	الدائنون
	٢,٠٨٣,٠٠٠	المدينون	١٥٨,٥٠٠	مخصص مكافأة ترك الخدمة
١,٩٥٨,٠٠٠	١٢٥,٠٠٠	مخصص د. م. فيها	٥٠,٠٠٠	مخصص خسائر محتملة
٢,٤٩٢,٠٠٠		المخزون		خصوم طويلة
٥٨,٠٠٠		تأمين مقدم	٢,٢٥٠,٠٠٠	قرض توسعات رأسمالية
		الأصول الثابتة		حقوق الملكية
	٣,٥٦٧,٠٠٠	السيارات	١٠,٦٢٥,٠٠٠	رأس المال
٢,٩٠١,٠٠٠	٦٦٦,٠٠٠	مجمع استهلاك السيارات	٣,٠٤٠,٠٠٠	احتياطيات
	٦,٢٧٩,٠٠٠	الآلات والمعدات	٢,٩٢١,٠٠٠	أرباح مدورة
٣,٣٤١,٠٠٠	٢,٩٣٨,٠٠٠	مجمع استهلاك الآلات	١,٨٨٨,٥٠٠	أرباح العام
	٣,٨٣٣,٠٠٠	العقارات		
٢,٩١٧,٠٠٠	٩١٦,٠٠٠	مجمع استهلاك العقارات		
	٥٤١,٠٠٠	الأثاث		
٣٣٣,٠٠٠	٢٠٨,٠٠٠	مجمع استهلاك الأثاث		
		الأصول الأخرى		
١,٠٠٨,٠٠٠		استثمارات خارجية		
٢,١٦٦,٠٠٠		استثمارات في أسهم محلية		
	٢,٥٠٠,٠٠٠	شهرة		
١,٥٨٤,٠٠٠	٩١٦,٠٠٠	مجمع استهلاك الشهرة		
٢١,٦٦٦,٠٠٠			٢١,٦٦٦,٠٠٠	

وقدمت الشـــركة إقرارها والكشوف المطلوبة منها بتاريخ ٢٠١٤/٥/١٥م بربح قدره (١,٨٨٨,٥٠٠ ريال) مع تحويل مبلغ (١٢٥,٠٠٠ ريال) كزكاة دخل لحســابات مصلحة الزكاة والدخل وتبين من الفحص ما يلي:

١- مصاريف المشتريات تحتوي على رسوم جمركية بمبلغ ١,٠٠٠ ريال محتسبة بنسبة (٧٪) والرسوم الصحيحة (٦٪).

٢- هناك فاتورة شراء بمبلغ ٣,٠٠٠ ريال وبخصم (١٠٪) سجلت مرتين.

٣- تضمنت المشتريات شراء أثاث بمبلغ ٢٠,٠٠٠ في ٢٠١٣/١١/١ م وتستهلك الشركة الأثاث بنسبة (١٥٪).

٤- هناك فاتورة مبيعات بمبلغ ١٣,٠٠٠ ريال لم تسجل في السجلات المحاسبية.

٥- هناك بضاعة تكلفتها ١٧,٥٠٠ريال ســجلت بالخطأ ضمن مردودات المشــتريات علماً بأنها بيعت وتبلغ نسبة ربحها (٢٥٪) من سعر البيع.

٦- هناك بضاعة محولة لدى وكلاء البيع بسعر البيع الذي بلغ ١٦,٠٠٠ ريال وهو يزيد عن سعر التكلفة بنسبة (٢٥٪) ولم تدرج هذه البضاعة ضمن مخزون آخر المدة.

٧- تُقّيم الشــركة المخزون بطريقة المتوسط، وهذه الســنة قيمتها بطريقة الوارد أولاً صادر أولا مما نتج عنه تخفيض قيمة مخزون آخر الفترة بمبلغ ٤٦,٠٠٠ ريال، مع أخذ إذن من مصلحة الزكاة والدخل بتغيير طريقة التقييم.

٨- يشمل مصروف الإعلان قيمة لافتة نيون قيمتها ٥٠,٠٠٠ ريال بُدأ في استخدامها من ٢٠١٣/٧/١م وتستهلك بمعدل (١٢,٥٪).

٩- تبلغ الرواتب والأجور الشهرية ١٤٥,٨٠٠ ريال.

١٠- المصروفات العمومية والإدارية تضمنت ما يلي:

- منحت الشــركة بعض موظفيها راتب شــهرين مكافأة، صرف منها شــهر بقيمة ٢٣,٠٠٠ريال.
- ٧,٠٠٠ ريــال تبرع لجمعيــة خيرية خارج المملكة و٤,٠٠٠ ريــال تبرع للجمعية الخيرية لرعاية الأيتام بالرياض.
- مصروف انتداب لأحد المديرين التنفيذيين ليس هناك مســتندات مؤيدة لصرفه قيمته ٧,٦٠٠ ريال.
- ٣٦,٠٠٠ ريال نصيب بعض الموظفين السعوديين في التأمينات الاجتماعية.

- ٩,٣٠٠ ريال قيمة حفلة ترفيهية مقامة لموظفي الشركة.
- ٢٢,٤٠٠ ريال مصاريف مدرسية لبعض الموظفين مدفوعة لمدارس داخلية وقد تضمنت عقودهم هذه الميزة.

١١- بفحص الاستهلاكات تبين الآتي:

- القيمة الدفترية للأثاث هي؟؟؟؟؟ واستهلكت بمبلغ ٦٧,٥٠٠ ريال.
- القيمة الدفترية للسيارات هي؟؟؟؟؟ واستهلكت بمبلغ ٩٧,٠٠٠ ريال.
- القيمة الدفترية للمعدات والآلات هي؟؟؟؟؟ واستهلكت بمبلغ ٣٣٤,٠٠٠ ريال.
- القيمة الدفترية للعقارات هي؟؟؟؟؟ واستهلكت بمبلغ ٢٧٣,٨٠٠ ريال وتضمن استهلاك العقارات استهلاك أرض قيمتها ١,٢٥٠,٠٠٠ ريال بنسبة (١٠٪).

١٢- بند المخصصات في قائمة الدخل شمل الآتي:

- مخصص مكافأة ترك الخدمة بمبلغ ٢٩,٠٠٠ ريال.
- مخصص ترك الخدمة مدفوع لبعض الموظفين خلال هذا العام ١٤,٨٠٠ريال.
- الباقي عبارة عن مخصص لمواجهة خسائر محتملة نتيجة رفع قضية على الشركة.

١٣- الديون المعدومة المحملة، أقرت المصلحة منها مبلغ ٣٠,٠٠٠ ريال.

١٤- الديون المعدومة المحصلة سبق وأن وافقت المصلحة على إعدامها عام ٢٠١١م.

١٥- التبرع المدفوع لجامعة الملك عبدالعزيز هو لمساهمة الشركة في دعم تخصص تقدمه الجامعة، نظراً لحاجة الشركة لخريجي هذا التخصص.

١٦- بلغت الخسائر المرحلة من عام ٢٠١٢م ٣٧٥,٠٠٠ ريال وفق إقرار المكلف، ويطالب المكلف بتحميلها على أرباح العام الحالي، ولم تدرج ضمن قائمة دخل الشركة. أما الخسائر وفق الربط الزكوي من مصلحة الزكاة لعام ٢٠١٢م فقد بلغت ٢٩١,٠٠٠ ريال.

١٧- مبلغ الضرائب عبارة عن ضرائب ورسوم مدفوعة خارج المملكة شمل:

- ٢٨,٠٠٠ ريال ضريبة مبيعات.
- ١٢,٥٠٠ ريال ضريبة قيمة مضافة.
- والباقي عبارة عن ضريبة دخل مدفوعة خارج المملكة.

١٨- قيمة عقد الخدمات الاستشارية منفذ من شركة أجنبية غير مقيمة وقد قامت الشركة بدفع المبلغ للشركة المنفذة في ٢٩/١٠/٢٠١٣م.

١٩- قدمت الدولة إعانة لهذه الشركة بلغت ٢٠٤,٠٠٠ ريال لم تضمن قائمة الدخل.

وقد بلغت قيمة بعض حسابات الشركة أول العام ما يلي:

الحساب	القيمة في ٢٠١٢/١٢/٣١	ملاحظات
رأس المال	٨,٠٠٠,٠٠٠	في ٢٠١٣/٦/١٠م تمت رسملت ١,٦٥٢,٠٠٠ ريال من الاحتياطيات لزيادة رأس المال. كما تم دفع ١,٠٠٠,٠٠٠ ريال من المساهمين لزيادة رأس المال.
الاحتياطيات	٤,٥٤٠,٠٠٠	
الأرباح المدورة	٢,٩٢١,٠٠٠	
مخصص مكافأة ترك الخدمة	١٢٩,٠٠٠	
مخصص خسائر محتملة	صفر	
مخصص ديون مشكوك فيها	٤٢,٩٠٠	

المطلوب: تحديد الزكاة المستحقة على شركة الشواي؟ على أن يشمل ما يلي:

١- كشف التعديلات.

٢- شرح أسباب الإضافة والاستبعاد في كشف التعديلات.

٣- بيان كيفية حساب الوعاء الزكوي، وتحديد الزكاة المستحقة على الشركة.

٤- شرح أسباب الإضافة والاستبعاد من الوعاء الزكوي.

٥- حساب ضريبة الاستقطاع إن وجدت.

٦- تحديد الغرامات إن وجدت.

السؤال السابع عشر:

شركة تضامن مختلطة رأسمالها ١٠٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال، تملك «تالا» (سعودية) نسبة (٣٠٪)، وتملك «ليان» (قطرية) نسبة (٣٠٪)، وتملك «لينا» (سعودية غير مقيمة) نسبة (٢٠٪) وتملك «لمى» (أجنبية) نسبة (٢٠٪). وقد اتفقت الشريكات على تقاسم الأرباح والخسائر بنسبة (٥ : ٤ : ٣ : ٢) على التوالي. وبلغ صافي دخل الشركة المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١م (٧,٥٠٠,٠٠٠) ريال، فإذا علمت أن حساب الأرباح والخسائر والمستندات والسجلات أوضحت البيانات التالية:

١- تضمنت المصروفات الإدارية للشركة مبلغ ٢٢,٥٠٠ ريال قيمة مخالفات بلدية.

٢- من ضمن المصروفات العمومية مبلغ ٩٠,٠٠٠ ريال ضريبة دخل.

٣- قامت الشركة باحتساب استهلاك بمبلغ ٢٧٥,٠٠٠ ريال لأحد المباني التي استأجرتها.

٤- شملت المصروفات العمومية مبلغ ٤٠,٠٠٠ ريال تمثل قيمة مواد غذائية تم توزيعها على المحتاجين في نفس العام.

٥- احتوت المصروفات الإدارية للشركة مبلغ ٩٥,٠٠٠ ريال تم صرفه كمكافأة نهاية خدمة لبعض الموظفين.

٦- من ضمن المصروفات البيعية مبلغ ٤٥,٠٠٠ ريال تم تجنيبه كمخصص ديون مشكوك في تحصيلها.

٧- من ضمن المصروفات مبلغ ١٤٥,٠٠٠ ريال يمثل رسوم جمركية على آلات ومعدات قامت الشركة باستيرادها واستخدامها هذا العام.

٨- تضمنت الإيرادات أرباح أسهم مملوكة للشركة تم التخلص منها عن طريق بيعها في سوق الأسهم السعودية وبلغت أرباحها ٢٤٨,٥٠٠ ريال.

٩- تضمنت المصروفات الإدارية للشركة مبلغ ١٩٥,٠٠٠ ريال تم تجنيبه كاحتياطي توسعات مستقبلية.

١٠- من ضمن المصروفات الإدارية للشركة مبلغ ٩٢,٥٠٠ ريال تمثل جزءاً من إيجار المسكن الخاص بالشريكة «لينا» .

١١- تضمنت المصروفات العمومية مبلغ ٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال يمثل فائدة رؤوس أموال للشريكات بنسبة (٥٪).

١٢- شملت المصروفات العمومية مبلغ ٨٤,٥٠٠ ريال تكاليف حفلات الأعياد التي تمت خلال السنة.

١٣- أعادت شركة التأمين مبلغ ١٩,٥٠٠ ريال للشركة ذكرت أنه احتسب على الشركة بالزيادة عند دفع قسط التأمين المستحق عليها للعام ٢٠١٢م ولم يتم تسجيله بالدفاتر.

١٤- تدفع الشركة مبلغ ٦٠٠,٠٠٠ ريال سنوياً للحكومة مقابل حق امتياز معطى لها لم يظهر في القوائم المالية للسنة ولم يسجل بالدفاتر.

١٥- احتسبت تكلفة بضاعة آخر المدة بقيمة ٤٢٥,٠٠٠ ريال في حين أن التكلفة التاريخية (الدفترية) ٤٩٠,٠٠٠ ريال والتكلفة السوقية ٥٥٠,٠٠٠ ريال.

١٦- شملت المصروفات مبلغ ١١٧,٥٠٠ ريال قيمة استهلاك السيارات بنسبة (٢٤٪).

١٧- من ضمن المصروفات الإدارية رواتب للشركات كما يلي: (تالا: ٣٠٠,٠٠٠ريال)، (ليان: ٣٧٥,٠٠٠ ريال)، (لينا: ٢٢٥,٠٠٠ ريال)، (لمى: ١٠٠,٠٠٠ ريال).

١٨- بلغت قيمة صافي الأصول الثابتة في نهاية السنة ٣٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال.

المطلوب:

١- إعداد كشف التعديلات على الربح. وإعداد جدول التوزيع بين الشريكات.

٢- تحديد الوعاء الضريبي والضريبة المستحقة على الشريكات الخاضعات للضريبة.

٣- تحديد الوعاء الزكوي والزكاة المستحقة على الشريكات الخاضعات للزكاة.

٤- تحديد الغرامات المستحقة على الشركة أو الشريكات إن وجدت.

الفصل السادس
الإقرارات والكشوف الضريبية والزكوية

الإقـــرارات الضريبية والزكوية وما يتبعها من كشــوف هي الخطوة الأخيرة لمكلفي الــزكاة والضريبـــة. ومنبع الأرقام التي بها، تأتي من الحســـابات الختامية للمكلفين. كما أن هذه الإقرارات والكشــوف هي الخطــوة الأولى للفاحص الضريبي أو الزكوي، فهي مصدر المعلومات الأولية التي يبدأ بها الفاحص عمله. والمواد الستون من النظام الضريبي والسابعة والخمسون من اللائحة التنفيذية للنظام، وما تبعه من موافقة وزير الماليـــة على تطبيق بعض مواد النظام الضريبي على مكلفي الزكاة ومنها المواد المتعلقة بإعداد الإقرارات، أوضحت أن على جميع المكلفين تقديم إقراراتهم الضريبية والزكوية وفـــق النمـــاذج المعدة من قبل مصلحة الــزكاة والدخل. وتعتبر الإقـــرارات الضريبية والزكويـــة جزءاً مهماً من إجراءات الربط الضريبي والزكوي، وقد يتحمل المكلف بعض الغرامـــات عند عدم إعدادها بالشـــكل الـــلازم أو عدم اكتمالهـــا. وتعتبر الإقرارات الضريبيـــة والزكوية بمثابة الربط الذاتي للمكلفين. فهذه الإقرارات تحوي الكثير من المعلومات المالية عن المكلف تمكن الفاحص من إنجاز مهمته بشكل أفضل وتقلل الوقت الذي يقضيه في عملية الفحص والربط، فهي تحتوي على بيانات تفصيلية عن المكلف وعن حساباته وقوائمه المالية التي تعتبر من مصادر المعلومات الرئيسية للفاحص. ولا شـــك أن طلب مصلحة الزكاة والدخل لتعبئة كشوف تفصيلية مرفقة للإقرارات مكنت الفاحص من الحصول على تفاصيل دقيقة عن حسابات المكلفين تجيب عن الكثير من التســـاؤلات التي يحتاج الفاحص إجابات عنها، وقد روعي في تصميم هذه الإقرارات والكشوف أن تفي بجميع احتياجات مصلحة الزكاة والدخل من توثيق وتصريح وتأكيد لكافة المعلومات اللازمة للفحص والربط على المكلفين.

بعد مناقشتنا الدقيقة لكيفية تحديد الأوعية الضريبية والزكوية من خلال الفصول السابقة، فإن إعداد الإقرارات الضريبية وتعبئة النماذج اللازمة لإنهاء الوضع الضريبي والزكوي للمكلفين هي الخطوة اللاحقة. ففي هذا الفصل سيكون الحديث عن كيفية إعداد النماذج اللازمة لتقديم الإقرارات، وكذلك مناقشـــة أنواع الإقرارات الضريبية والزكوية. كما أن الكشـــوف الواجب إرفاقها مع الإقرارات والتي تعتبر جزءاً من هذه الإقرارات هي جزء مهم علينا التفصيل فيها وشرح طريقة تعبئتها.

الإقرار لغة: هو مأخوذ من قر، يقر، قرارا وإذا ثبت وأقر بالشيء فالمعنى اعترف به.

الإقرار شرعاً: قد جاء في القرآن الكريم ما يدل على الإقرار وذلك في قوله تعالى: ﴿أأقررتم وأخذتم على ذلكم أصري قالوا أقررنا﴾.

الإقرار: هو اعتراف شخصي بواقعة من شأنها أن تنتج آثاراً قانونية، وإخبار عن ثبوت حق للغير على المقر. ويعتبر شرعاً وسيلة للإثبات.

الإقرار الضريبي أو الزكوي: هو بيان أو كشف يتقدم به المكلف إلى الجهة المختصة بالضريبة والزكاة يتم إعداده بواسطة المكلف بدفع الضريبة أو الزكاة ويتضمن بيانات ومعلومات تظهر الوعاء الضريبي والزكوي والضريبة والزكاة الواجبة على المكلف مقدم الإقرار سدادها عن فترة زمنية محددة وذلك وفقاً للنظام.

تقديم الإقرارات:

المادة الستون من النظام الضريبي أوضحت بعض القواعد المتعلقة بتقديم الإقرارات فقد فُرض على كل مكلف تقديم إقرار ضريبي وفقاً للنماذج المعتمدة من قبل مصلحة الزكاة والدخل، والمكلف مطالب بتدوين رقمه المميز عليه، وهو الرقم الذي حصل عليه المكلف عند التسجيل لدى مصلحة الزكاة والدخل، ومع تقديم هذه الإقرارات على المكلف تسديد الضريبة المستحقة بموجبه إلى المصلحة. ويجب تقديم هذه الإقرارات خلال مئة وعشرين يوماً من انتهاء السنة المالية التي يغطيها الإقرار. وشملت المادة على عدد من النقاط التي يجب على المكلفين التقيد بها وهي:

أ- على المكلفين المحددين أدناه تقديم إقرار ضريبي:

١ - شركة أموال مقيمة.

٢ - غير مقيم له منشأة دائمة في المملكة.

٣ - شخص طبيعي غير سعودي مقيم يمارس النشاط.

ب- على المكلف الذي توقف عن النشاط إشعار المصلحة وتقديم إقرار ضريبي عن الفترة الضريبية القصيرة التي تنتهي بتاريخ توقفه عن مزاولة النشاط، وذلك خلال ستين يوماً من تاريخ التوقف.

ج- يجب على المكلف الذي يتجاوز دخله الخاضع للضريبة مليون (١,٠٠٠,٠٠٠) ريال سعودي أن يُشهد محاسب قانوني مرخص له بمزاولة المهنة في المملكة بصحة الإقرار.

د- يجب أن تقدم شركة الأشخاص إقرار معلومات وفقاً للمادة السادسة والثلاثين من النظام الضريبي، في اليوم الستين من نهاية سنتها الضريبية أو قبله.

كما أن المادة السابعة والخمسين من اللائحة التنفيذية للنظام وضعت بعض القواعد الخاصة بتقديم الإقرارات الضريبية وهي:

١- تصدر المصلحة نماذج الإقرارات الضريبية الضرورية وأي بيانات أو إيضاحات تساعد المكلف على الوفاء بالتزاماته المتعلقة بتعبئة الإقرار الضريبي وتقديمه للمصلحة، وعلى المكلف التقيد باستخدام النماذج المحددة، ويجوز له استخدام نماذج مستخرجة من الحاسب الآلي إذا كانت متطابقة بشكل كامل مع النماذج المعتمدة.

٢- يجب على المكلف تقديم الإقرار ومرفقاته بعد تعبئة كافة حقوله خلال الفترة المحددة نظاماً، وعليه الإفصاح عن جميع إيراداته المتحققة خلال فترة الإقرار، ويعد الإقرار مقدماً في تاريخ استلامه بموجب إشعار رسمي من قبل المصلحة أو أي جهة أخرى مخولة بذلك. وينطبق ذلك على شركات الأشخاص عند تقديم إقرار المعلومات، وكذلك على إقرارات التوقف عن النشاط لجميع المكلفين، وعند انتهاء الموعد النظامي لتقديم الإقرار خلال الإجازة الرسمية، يكون الإقرار مقبولاً إذا سُلم وتم السداد بموجبه في أول يوم عمل يلي الإجازة.

٣- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة.

٤- بالنسبة لحالات التوقف عن النشاط يقدم الإقرار والسداد بموجبه خلال ستين يوماً من تاريخ التوقف عن النشاط.

٥- بالنسبة لشركات الأشخاص يجب تقديم إقرار المعلومات خلال ستين يوماً من انتهاء السنة المالية للشركة، وفي حالة وجود شريك موصي أو أكثر، فعلى الشركة أن تقدم إقراراً ضريبياً بمقدار الضريبة المستحقة على حصة الشركاء الموصين وفقاً للقواعد المطبقة على شركات الأموال.

٦- يجب أن يشهد محاسب قانوني على صحة ما اشتمل عليه إقرار المكلف الذي يتجاوز دخله الخاضع للضريبة قبل حسم المصاريف مليون ريال سعودي، خصوصاً ما يلي:
أ - أن معلومات الإقرار مستخرجة من دفاتر وسجلات المكلف ومطابقة لها.
ب- أن الإقرار أُعد وفقاً لأحكام نظام ضريبة الدخل السعودي.

٧- على كل شخص يعهد إليه بمسؤولية تصفية شركة، أو تركة، أو حالة إفلاس، أو إعسار، أن يشعر المصلحة خطياً ببدء إجراءات التصفية، وتقديم الإقرارات الضريبية في مواعيدها النظامية لحين انتهاء التصفية، وتزويد المصلحة بنسخة من القوائم المالية النهائية (الحساب الختامي للتصفية)، وتسديد المبالغ الضريبية المستحقة للمصلحة في مدة لا تتجاوز ستين يوماً من تاريخ انتهاء التصفية، وفي حالة التخلف عن ذلك يعد مسؤولاً عن سداد تلك المبالغ بالتضامن مع المكلف الأصلي إذا ثبت توفرها والتقصير في توريدها.

وما ينطبق على الإقرارات الضريبية ينطبق على الإقرارات الزكوية وفق ما تضمنه تعميم من مدير عام مصلحة الزكاة والدخل رقم (٩/٢٥٧٤) بتاريخ ١٤٢٦/٥/١٤هـ، الذي ذكر فيه أن النظام الضريبي الجديد قد جاء بأحكام وإجراءات جديدة تختلف في بعضها عن تلك التي كانت مطبقة في النظام السابق. ولوجود ارتباط بين مكلفي الزكاة الشرعية ومكلفي الضريبة فيما يخص الشركات المختلطة المكونة من رأس مال سعودي وغير سعودي مشترك حيث يتم في هذه الحالة تقديم إقرار زكوي وضريبي موحد في موعد محدد، ولأهمية توحيد الإجراءات لكافة مكلفي المصلحة سواءً كانوا خاضعين للزكاة أم للضريبة، فقد عرضت المصلحة ذلك على معالي وزير المالية وطالبت بأن يتم تطبيق بعض الأحكام الإجرائية والقواعد المحاسبية الواردة بنظام الضريبة الحالي على مكلفي الزكاة الشرعية توحيداً للمعاملة، وقد وافق وزير المالية على بعض مواد النظام الضريبي الحالي على مكلفي الزكاة الشرعية ومن ضمنها المواد الخاصة بإجراءات تقديم الإقرارات الواردة في الفقرات (أ، ب، د) من المادة الستين من النظام. وعلى ذلك فإن الإجراءات السابقة تطبق أيضاً على مكلفي الزكاة.

فيجب على كل مكلف مطالب بتقديم إقرار أن يقدمه وفقاً للنموذج المعتمد للزكاة، وتدوين رقمه المميز عليه (الذي أعطي له عند التسجيل لدى مصلحة الزكاة والدخل)، وعليه تسديد الزكاة المستحقة بموجبه. ويقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف. ويجب على المكلف الذي يتجاوز دخله الخاضع للزكاة مليون ريال سعودي أن يُشهد محاسب قانوني

مرخص له بمزاولة المهنة في المملكة بصحة الإقرار وأن معلوماته مستخرجة من دفاتر وسجلات المكلف ومطابقة لها. وأن الإقرار أُعد وفقاً لأحكام نظام الزكاة.

وقد أصدرت مصلحة الزكاة والدخل نماذج الإقرارات الزكوية وبيانات و إيضاحات لمساعدة المكلفين على تعبئة الإقرارات وتقديمها للمصلحة، وعلى المكلف التقيد باستخدام النماذج المحددة، ويجوز له استخدام نماذج مستخرجة من الحاسب الآلي إذا كانت متطابقة بشكل كامل مع النماذج المعتمدة. ويجب على المكلف تقديم الإقرار ومرفقاته بعد تعبئة كافة حقوله خلال مدة لا تتجاوز مئة وعشرين يوماً من نهاية السنة المالية التي أعد الإقرار عنها، مع تسديد المستحق من واقعه. وعليه الإفصاح عن جميع إيراداته المتحققة خلال فترة الإقرار.

الإقرارات الزكوية والضريبية والكشوف التحليلية المرفقة:

تطبيقاً لمواد نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ الموافق ٢٠٠٤/٣/٦م أعدت مصلحة الزكاة والدخل نماذج للإقرارات الزكوية والضريبية حسب اختصاصها الممنوح لها في النظام، كما أن المصلحة أعدت مجموعة من الكشوف التحليلية الواجب إرفاقها بالإقرارات، وفيما يلي بيان بتلك الإقرارات:

أنواع الإقرارات:

أصدرت مصلحة الزكاة والدخل خمسة نماذج للإقرارات الضريبية والزكوية هي:

١- الإقرار الزكوي الضريبي، نموذج رقم (ق ١) الخاص بالشركات السعودية المقيمة المملوكة لغير السعوديين والمختلطة والمنشآت الدائمة لغير المقيمين.

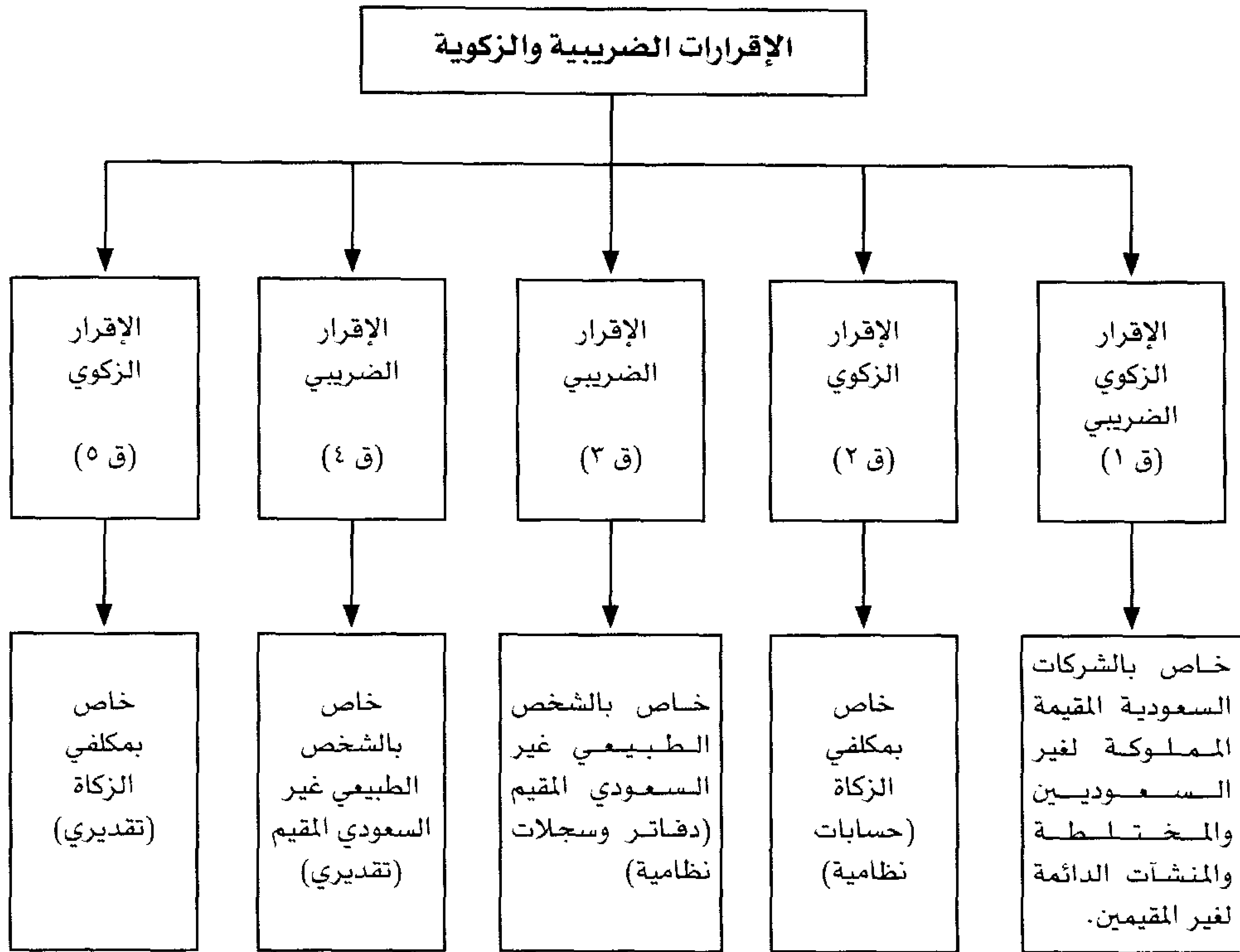
٢- الإقرار الزكوي، نموذج رقم (ق ٢) الخاص بمكلفي الزكاة (حسابات نظامية).

٣- الإقرار الضريبي، نموذج رقم (ق ٣) خاص بالشخص الطبيعي غير السعودي المقيم (دفاتر وسجلات نظامية).

٤- الإقرار الضريبي، نموذج رقم (ق ٤) خاص بالشخص غير السعودي المقيم (تقديري).

٥- الإقرار الزكوي، نموذج رقم (ق ٥) الخاص بمكلفي الزكاة (تقديري).

ويبن الشكل التالي أنواع الإقرارات الضريبية والزكوية المصدرة من مصلحة الزكاة والدخل:



وفيما يلي تفصيل لهذه الإقرارات ومحتوياتها ونماذجها وكيفية إعدادها:

أولاً: الإقرار الزكوي الضريبي، نموذج رقم (ق ١)

(الشركات السعودية المقيمة المملوكة لغير السعوديين والمختلطة والمنشآت الدائمة لغير المقيمين)[1]

هذا الإقرار يمكن أن نطلق عليه أنه الإقرار الرئيسي والذي تستخدمه معظم المنشآت التجارية، وهو النموذج الذي يحتوي على معلومات أكثر من النماذج الأخرى، فقد احتوى على عشرة جداول للبيانات إضافة للجزء الخاص بإقرار المكلف وجزء لشهادة المحاسب القانوني متبعة بإرشادات لتعبئة هذا النموذج. وفيما يلي العناصر التي يحتويها هذا النموذج:

١- جدول (المعلومات ألأساسية) ويحتوي معلومات عن هوية مقدم الإقرار شملت الاسم التجاري والكيان القانوني ونوعية النشاط الرئيسي للمنشأة والرقم المالي والسنة المالية التي يغطيها الإقرار مع تفصيل لموقع وعنوان المنشأة مقدمة الإقرار.

٢- الجدول (أ) وعنّون بالدخل، واحتوى على إيرادات الشركة من النشاط الرئيسي مفصلة في كشف مستقل سمي الإيرادات من النشاط الرئيسي (بيان متابعة العقود) (كشف رقم ١) وسنفصل في هذا النموذج عند الحديث عن الكشوف المرفقة بالإقرارات. بعد هذه الإيرادات يأتي إضافة تفصيل للإيرادات الأخرى التي تحصلت عليها الشركة من غير النشاط الرئيسي، وبعدها يتم خصم الدخل المعفي من الضريبة أو الزكاة حسب ما نصت عليه الأنظمة، ويكون تفصيل الدخل المعفي من خلال تعبئة الكشف رقم (٢) المتعلق بالدخول المعفية. وبعد خصم الدخل المعفي نصل لإجمالي الدخل الخاضع.

٣- الجدول (ب) بعنوان التكاليف، وشمل إجمالي الدخل الخاضع والمأخوذ من الجدول (أ) مخصوماً منه تكاليف الأعمال المباشرة من بضاعة ومشتريات ورسوم جمركية وأجور مباشرة ومصاريف مباشرة مع إرفاق كشف بها دون وجود نموذج له، إضافةً إلى إرفاق الكشف رقم (٣) الخاص بالمقاولين من الباطن، ويطرح من ذلك بضاعة آخر المدة، وبعد خصم تكلفة الأعمال المباشرة نصل إلى إجمالي الربح (أو الخسارة). هذا الإجمالي تخصم منه التكاليف الأخرى بمختلف أنواعها، مع ضرورة إرفاق العديد من الكشوف التفصيلية وهي (الكشف رقم (٤) الخاص بتفاصيل أصول المنشأة وبيان استهلاكها)، (الكشف رقم (٥) المبين لأقساط التأمين المدفوعة)، (الكشف رقم (٦) المتعلق بالأتعاب الاستشارية والمهنية)، (الكشف رقم (٧) المفصل للإيجارات المدفوعة)، (الكشف رقم (٨) الذي يحتوي المخصصات والاحتياطيات)، (الكشف رقم (٩) الخاص باستئجار المعدات)، (الكشف رقم (١٠) المبين لعوائد القروض (الفوائد والخدمات البنكية))، (الكشف رقم (١١) المتعلق بالتبرعات المدفوعة)، (الكشف رقم (١٢) المحتوي على تفاصيل الإتاوات أو الخدمات المساندة الفنية) و(الكشف رقم (١٣) المفصل لمصاريف الإصلاح والصيانة)، وهي كشوف سنفصل في محتوياتها عند التطرق لموضوع الكشوف المرفقة بالإقرارات في هذا الفصل. ويضاف إلى هذه الكشوف كشف عن التكاليف الأخرى المتنوعة إذا توفرت. بعد طرح هذه التكاليف نصل إلى صافي الربح (أو الخسارة).

أود أن أنبه لنقطة هامة للمتخصصين في المحاسبة بخصوص هذا الجدول والذي أعتبر أن إجمالي الربح يكون بإضافة الإيرادات الأخرى للإيراد من النشاط الرئيسي وبعد خصم التكاليف المباشرة. وهذا المفهوم يخالف ما جاء في المعايير المحاسبية التي لا تضيف الإيرادات الأخرى قبل الوصول لإجمالي الربح، فالإيرادات الأخرى

ليســت من عناصر إجمالي الربح الذي يصف لنا نتيجة المنشأة من النشاط الرئيسي لها فقط دون تأثير للإيرادات والمصروفات الأخرى خارج نطاق النشــاط الرئيســي، بهدف تقييم إدارة المنشــأة في مدى نجاحها في تحقيق أرباح للمنشــأة من النشــاط الرئيسي الذي أنشأت الشركة من أجله.

٤- الجدول (ج) المتعلق بالتعديلات التي يجريها المكلف على صافي الربح أو الخسارة، ففي هذا الجدول يقوم المكلف بإضافة المصاريف غير الجائزة الحسم وفق النظام الضريبي أو الزكوي لصافي الربح ومن ثم إذا كانت الشركة تخضع للضريبة والزكاة معاً يتم فصل صافي الربح المعدل إلى حصتين، واحدة للجانب الســعودي ومن في حكمه والأخرى لغير الســعودي. ومن صافي الربح المعدل لغير السعودي الخاضع للضريبة يتم حســم حصته من المستخدم من المخصصات السابق ردها للوعاء في هذا الجدول (لأنها من المصاريف جائزة الحسم في الضريبة والزكاة لكن مصلحة الزكاة تفضل حســم حصة الســعودي الخاضع للزكاة من الوعاء الزكوي وليس من الربح المعدل)، كما يتم حســم حصة غير الســعودي ومن في حكمه من الخســائر المرحلــة وذلك بحدود (٢٥٪) من حصتــه في الربح طبقاً لإقــراره، لنصل للوعاء الضريبي للمكلف الخاضع للضريبة. أيضاً في هذا الجدول يتم وضع الربح حسب المعادلــة المعدة لذلك المتعلقة بشــركات التأمين غير المقيمــة التي تعمل من خلال منشأة دائمة مع إرفاق كشف يوضح ذلك.

٥- الجدول (د) وخصص لاحتساب الضريبة على حصة مكلفي الضريبة، وتطبق نسب الضريبة حســب نوعها، فقسّــم الجدول بحســب أنواع الضرائب في المملكة وهي أربعة أنواع دون ضريبة الاستقطاع هي: ضريبة الدخل (٢٠٪)، ضريبة دخل إنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية (٨٥٪)، ضريبة دخل اســتثمار الغاز الطبيعي (٣٠٪) وضريبة اســتثمار الغاز الطبيعي (يرفق كشــف لها لأنها تعتمد على معدل العائد الداخلي للشركة وهي من ٣٠٪ إلى ٨٥٪).

٦- الجدول (هـ) المخصص لاحتســاب الزكاة على حصة الجانب الســعودي ومن في حكمــه، فيتم إضافة العناصــر الداخلة في الوعاء الزكوي وحســم العناصر التي تستبعد من هذا الوعاء كما سبق وناقشناها في الفصول السابقة، لنصل في نهاية الجــدول للوعاء الزكــوي الخاضع للزكاة مع تحديد الزكاة المســتحقة على المكلف بواقع (٢,٥٪) من الوعاء الزكوي.

٧- الجــدول (و) وفيه بيان بالتســديدات التــي قدمها المكلف، وفيــه تفاصيل المبالغ

المسددة تحت الحساب بأرقام الإيصالات وتواريخها لتخصم من إجمالي الضرائب المستحقة على المكلف، ليتم بعد ذلك احتساب الغرامات إن كان هناك غرامات وهي غرامة عدم تقديم الإقرار، وغرامة التأخير وغرامة سداد الدفعات المعجلة وهي مرتبطة بالضريبة غير المسددة. وتضاف هذه الغرامات مع الضريبة المستحقة. وفي آخر الجدول يتم تحديد المبالغ المستحقة من الزكاة بعد طرح المسدد منها من الوعاء الزكوي، لنصل لآخر خانة في هذا الجدول وهي إجمالي المبالغ المستحقة على المكلف من زكاة وضريبة وغرامات.

٨- الجدول (ز) وهو مخصص لعرض عناصر قائمة المركز المالي للمكلف. فقد قسم الجدول إلى أجزاء شملت الأصول المتداول، الأصول غير المتداولة، أصول غير ملموسة، الخصوم المتداولة، خصوم غير متداولة وحقوق الملكية.

٩- جدول (إقرار المكلف) والذي يشمل الإجابة عن بعض التساؤلات الموجهة للمكلف وهي: هل تم إجراء أي تعديل في ملكية الشركة أو في حصص الشركاء في رأس المال أو الأرباح؟، هل يُستخدم أسلوب المتوسط المرجح عند تقييم بضاعة آخر المدة (الجرد)؟، هل يُستخدم أسلوب التكلفة أو القيمة السوقية أيهما أقل لتقييم بضاعة آخر المدة؟ وهل تمسك الدفاتر النظامية باللغة العربية. وفي نهاية هذا الجدول جزء لإقرار المكلف بأنه تم إعداد هذا الإقرار ومرفقاته وفقاً للدفاتر والسجلات التي تحتفظ بها المنشأة وللفترة المالية المقدم عنها الإقرار، وتحمل المكلف للمسؤولية كاملة عن أية معلومات يثبت عدم صحتها.

١٠- جدول (شهادة المحاسب القانوني) وفيه يشهد المحاسب القانوني بأن المعلومات المدونة بالإقرار مستخرجة من دفاتر وسجلات المكلف ومطابقة لها، وأن الإقرار تم إعداده وفقاً لأحكام نظام ضريبة الدخل والنظام الزكوي السعودي.

١١- الجزء الأخير من الإقرار احتوى على الإرشادات اللازمة لتعبئة الإقرار والتي وردت بها الإرشادات التالية:

- هذا الإقرار خاص بالشركات السعودية المقيمة سواءً كانت مملوكة بالكامل لغير السعوديين أو مختلطة، وكذلك المنشآت الدائمة لغير المقيمين التي تعمل بالمملكة. ويقصد بالشركات المختلطة شركات الأموال التي يكون أحد الشركاء فيها أو أكثر سعودي الجنسية أو من يعامل معاملته (مواطني دول مجلس التعاون الخليجي).
- يقدم هذا الإقرار ومرفقاته خلال مائة وعشرين يوماً من نهاية السنة المالية التي أعد الإقرار عنها، مع تسديد الزكاة والضريبة المستحقة من واقعه.

- في حالة عدم تقديم الإقرار وفقاً للضوابط المحددة أعلاه ودفع المبالغ المستحقة من واقعه خلال المدة النظامية، تحتسب غرامة عدم تقديم الإقرار حسب المادة السادسة والسبعين من النظام، كما تحتسب غرامة تأخير مقدارها ١٪ من الضريبة غير المسددة عن كل (٣٠) يوم تأخير وفقاً للمادة السابعة والسبعين فقرة (أ) من النظام.
- يرفق مع الإقرار الإيصالات التي تثبت سداد المستحق من واقعه.
- يلزم مصادقة محاسب قانوني على صحة هذا الإقرار إذا زاد إجمالي الدخل الخاضع للضريبة عن مليون ريال سعودي.
- تعد الشركة مسئولة مسؤولية كاملة عن صحة هذه البيانات والتي يجب أن تكون متفقة مع سجلات ودفاتر الشركة النظامية.
- لا يعتد بهذا الإقرار ما لم تكن حقوله مكتملة ومتضمناً للكشوف والمرفقات المطلوبة.
- يجب تعبئة هذا الإقرار باللغة العربية وبخط واضح، مع عدم الكشط أو المسح أو التعديل في بياناته.
- إذا كان يتوجب على المكلف زكاة مستحقة خلاف ما جبته المصلحة فيلزم إخراجها بمعرفته إبراءً للذمة.
- إذا كان للشركة أي إيضاحات إضافية ترفق مع هذا الإقرار.

وفيما يلي نموذج للإقرار رقم (ق١) الخاص بالشركات السعودية المقيمة المملوكة لغير السعوديين والمختلطة والمنشآت الدائمة لغير المقيمين.

المملكة العربية السعودية
وزارة المالية
مصلحة الزكاة والدخل



نموذج رقم (ق١)

إقرار خاص بالشركات السعودية المقيمة المملوكة لغير السعوديين والمختلطة والمنشآت الدائمة لغير المقيمين*

فرع: ....

الرقم المالي

السنة المالية
من / / إلى / /

(لاستخدام المصلحة فقط)
الرمز: ....
رقم موقع المستند: ....

معلومات أساسية

الاسم التجاري	
الكيان القانوني	
النشاط الرئيس	
وصف النشاط الرئيس	

العنوان

ص.ب	الرمز	هاتف	فاكس	بريد إلكتروني

الموقع

البناية	الشارع	الحي	المدينة

جدول (أ) : الدخل

مسلسل	البيان		ريال
١٠١٠٠	الإيراد من النشاط الرئيس (كشف رقم ١)، (يضاف إليه) :		
الإيرادات الأخرى	١٠٢٠١ مكاسب رأسمالية (يرفق كشف)		
	١٠٢٠٢ عمولات		
	١٠٢٠٣ عوائد قروض (فوائد وخدمات بنكية)		
	١٠٢٠٤ أرباح أسهم		
	١٠٢٠٥ إيجارات		
	١٠٢٠٦ حقوق اختراع / امتياز		
	١٠٢٩٩ أخرى (يرفق كشف)		
١٠٢٠٠	إجمالي الإيرادات الأخرى (مجموع البنود من ١٠٢٠١ إلى ١٠٢٩٩)		
١٠٣٠٠	إجمالي الإيرادات (١٠١٠٠ + ١٠٢٠٠)، يحسم منه :		
١٠٤٠٠	الدخل المعفي (كشف رقم ٢)		
١٠٥٠٠	إجمالي الدخل الخاضع (١٠٣٠٠ – ١٠٤٠٠)		

جدول (ب) : التكاليف

مسلسل	البيان		ريال
١٠٥٠٠	إجمالي الدخل الخاضع، يحسم منه :		
تكلفة الأعمال المباشرة	١٠٦٠١ بضاعة أول المدة		
	١٠٦٠٢ مشتريات من الخارج		
	١٠٦٠٣ مشتريات من الداخل		
	١٠٦٠٤ الرسوم الجمركية		
	١٠٦٠٥ أجور مباشرة		
	١٠٦٠٦ مصاريف مباشرة (يرفق كشف)		
	١٠٦٠٧ مقاولون من الباطن (كشف رقم ٣)		
	١٠٦٠٨ يطرح بضاعة آخر المدة		
١٠٦٠٠	إجمالي تكلفة الأعمال (مجموع البنود من ١٠٦٠١ إلى ١٠٦٠٧ ناقصا ١٠٦٠٨)		

* يجب الإطلاع على الإرشادات في الصفحة الأخيرة والتقيد بها عند تعبئة هذا النموذج.

١٠٧٠٠	إجمالي الربح / (الخسارة) (١٠٥٠٠ – ١٠٦٠٠) ، يحسم منه :		
التكاليف الأخـــرى	١٠٨٠١ رواتب وأجور غير مباشرة		
	١٠٨٠٢ المساهمات في صناديق التقاعد النظامية		
	١٠٨٠٣ تأمينات اجتماعية (يرفق شهادة التأمينات)		
	١٠٨٠٤ الاستهلاك (كشف رقم ٤)		
	١٠٨٠٥ تأمين (كشف رقم ٥)		
	١٠٨٠٦ أتعاب استشارية ومهنية (كشف رقم ٦)		
	١٠٨٠٧ إيجارات (كشف رقم ٧)		
	١٠٨٠٨ مخصصات واحتياطيات (كشف رقم ٨)		
	١٠٨٠٩ مدفوعات للمركز الرئيس		
	١٠٨١٠ عمولة الوكيل		
	١٠٨١١ استئجار معدات (كشف رقم ٩)		
	١٠٨١٢ عوائد قروض (فوائد وخدمات بنكية) (كشف رقم ١٠)		
	١٠٨١٣ سكن وإعاشة		
	١٠٨١٤ تبرعات (كشف رقم ١١)		
	١٠٨١٥ اتاوات أو خدمات مساندة فنية (كشف رقم ١٢)		
	١٠٨١٦ مصاريف إصلاح وصيانة (كشف رقم ١٣)		
	١٠٨١٧ مصاريف البحوث والتطوير		
	١٠٨٩٩ اخرى متنوعة (يرفق كشف)		
١٠٨٠٠	إجمالي التكاليف الأخرى (مجموع البنود من ١٠٨٠١ إلى ١٠٨٩٩)		
١٠٩٠٠	صافي الربح / (الخسارة) (١٠٧٠٠ – ١٠٨٠٠)		

جدول (ج) : التعديلات على صافي الربح - الخسارة

١٠٩٠٠	صافي الربح / (الخسارة) الدفترية ، يضاف إليـه :		
المصاريف غير الجائز حسمها نظاماً	١١٠٠١ رواتب الشركاء، واتعاب إدارية، ومدفوعات اخرى للشركاء		
	١١٠٠٢ فروقات استهلاك		
	١١٠٠٣ المصاريف غير المباشرة أو الاتاوات أو عوائد القروض (الفوائد) للمركز الرئيس		
	١١٠٠٤ تأمينات اجتماعية مدفوعة في الخارج		
	١١٠٠٥ حصة الموظفين في صناديق الأدخار النظامية والتأمينات الإجتماعية المدفوعة من الشركة		
	١١٠٠٦ مساهمات صاحب العمل في صناديق التقاعد الزائدة عن النسبة النظامية		
	١١٠٠٧ عوائد القروض (الفوائد والخدمات البنكية) الزائدة عن الحد المسموح به		
	١١٠٠٨ مخصصات محملة على حسابات الفترة		
	١١٠٠٩ احتياطيات محملة على حسابات الفترة		
	١١٠١٠ مصاريف غير مرتبطة بالنشاط		
	١١٠١١ ضرائب دخل أو زكاة		
	١١٠١٢ غرامات وجزاءات غير نظامية		
	١١٠٩٨ أخـرى – (يرفق كشف)		
	١١٠٩٩ تعديلات بالاستبعاد (يرفق كشف)		
١١٠٠٠	صافي التعديلات على الربح / (الخسارة) الدفترية (مجموع البنود من ١١٠٠١ إلى ١١٠٩٨ ناقصا ١١٠٩٩)		
١١١٠٠	صافي الربـح / (الخسارة) المعدلة (١٠٩٠٠ + ١١٠٠٠) *		
١١٢٠٠	نصيب الجانب السعودي من الربح / (الخسارة) المعدلة (١١١٠٠× حصة الجانب السعودي في الأرباح)		
١١٣٠٠	نصيب الجانب غير السعودي من الربح/ (الخسارة) المعدلة (١١١٠٠× حصة الجانب غير السعودي في الأرباح)، يحسم منه:		
الحسميات	١١٤٠١ حصة غير السعودي في المستخدم من المخصصات السابق ردها للوعاء		
	١١٤٠٢ الخسائر المرحلة المعدلة في حدود ٢٥٪ من (حصته في الربح طبقاً لإقراره)		
١١٤٠٠	إجمالي الحسميات من نصيب الجانب غير السعودي (١١٤٠١ + ١١٤٠٢)		
١١٥٠٠	الوعاء الخاضع للضريبة (١١٣٠٠ – ١١٤٠٠)		
١١٦٠٠	الربح حسب المعادلة لشركات التأمين غير المقيمة التي تعمل من خلال منشأة دائمة (يرفق كشف)		

جدول (د) : احتساب الضريبـة

الضرائب المستحقة	١١٧٠١ ضريبة الدخل على حصة غير السعوديين (١١٥٠٠ × ٢٠٪)		
	١١٧٠٢ ضريبة دخل إنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية (١١٥٠٠× ٨٥٪)		
	١١٧٠٣ ضريبة دخل استثمار الغاز الطبيعي (١١٥٠٠× ٣٠٪)		
	١١٧٠٤ ضريبة استثمار الغاز الطبيعي (يرفق كشف)		
١١٧٠٠	إجمالي الضرائب المستحقة (مجموع البنود من ١١٧٠١ إلى ١١٧٠٤)		

* في حالة شركات الأشخاص يرفق كشف بحصة كل شريك غير سعودي متضامن من الأرباح / (الخسائر) المعدلة ، وعلى كل شريك تقديم إقرار مستقل.

جدول (هـ) : احتساب الزكاة على حصة الجانب السعودي

١١٨٠٠	حصة الجانب السعودي في رأس المال بواقع ٪ ، يضاف إليه حصته في الآتي:		
إضافات	١١٢٠٠ الأرباح / (الخسارة) المعدلة		
	١١٩٠١ الأرباح المرحلة		
	١١٩٠٢ المخصصات		
	١١٩٠٣ الاحتياطيات		
	١١٩٠٤ قروض الشريك السعودي وحصته من القروض الأخرى وما في حكمها		
	١١٩٠٥ رصيد جاري الشركاء الدائن في حدود ما حال عليه الحول		
	١١٩٩٩ اخرى (يرفق كشف)		
١١٩٠٠	إجمالي الإضافات (١١٢٠٠ + مجموع البنود من ١١٩٠١ إلى ١١٩٩٩) ، يحسم منه حصته في الآتي :		
حسميات	١٢٠٠١ صافي الأصول الثابتة وما في حكمها		
	١٢٠٠٢ الاستثمارات (يرفق كشف)		
	١٢٠٠٣ خسائر مرحلة معدلة		
	١٢٠٠٤ مصاريف التأسيس وما في حكمها (يرفق كشف)		
	١٢٠٩٩ اخرى (يرفق كشف)		
١٢٠٠٠	إجمالي الحسميات (مجموع البنود من ١٢٠٠١ إلى ١٢٠٩٩)		
١٢١٠٠	وعاء الزكاة (١١٨٠٠ + ١١٩٠٠ — ١٢٠٠٠)		
١٢٢٠٠	الزكاة الشرعية (١٢١٠٠ × ٢,٥٪)		

جدول (و) : التسـديـدات

١١٧٠٠	إجمالي الضرائب المستحقة، يحسم :		
المسدد تحت الحساب	١٢٣٠١ بالإيصال رقم وتاريخ / / هـ		
	١٢٣٠٢ بالإيصال رقم وتاريخ / / هـ		
	١٢٣٠٣ بالإيصال رقم وتاريخ / / هـ		
	١٢٣٩٩ اخرى (يرفق كشف)		
١٢٣٠٠	مجموع المسدد تحت الحساب (مجموع البنود من ١٢٣٠١ إلى ١٢٣٩٩)		
١٢٤٠٠	فروقات الضريبة المطلوب دفعها أو (المسددة بالزيادة) (١١٧٠٠ — ١٢٣٠٠) ، يضاف:		
الغرامات	١٢٥٠١ غرامة عدم تقديم الإقرار		
	١٢٥٠٢ غرامة التأخير ١٪ من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير		
	١٢٥٠٣ غرامة تاخير سداد الدفعات المعجلة		
١٢٥٠٠	إجمالي الغرامات (إجمالي البنود من ١٢٥٠١ إلى ١٢٥٠٣)		
١٢٦٠٠	إجمالي الضرائب والغرامات الواجبة الدفع (١٢٤٠٠ + ١٢٥٠٠)		
فروقات الزكاة	١٢٢٠٠ الزكاة المستحقة على الشريك السعودي ، يحسم :		
	١٢٧٠١ المسدد تحت الحساب (يرفق كشف)		
١٢٧٠٠	فروقات الزكاة المستحقة الدفع أو (المسددة بالزيادة) (١٢٢٠٠ — ١٢٧٠١)		
١٢٨٠٠	إجمالي المستحق (١٢٦٠٠ + ١٢٧٠٠)		

جدول (ز) : قائمة المركز المالي كما في / /

	مفـــردات	بداية الفتـرة	نهاية الفتـرة
اصول متداولة ١٣٠٠٠	١٣٠٠١ نقد بالصندوق ولدى البنوك		
	١٣٠٠٢ استثمارات قصيرة الأجل		
	١٣٠٠٣ مدينون وأرصدة مدينة		
	١٣٠٠٤ مخـزون سلعي		
	١٣٠٠٥ إيرادات مستحقة		
	١٣٠٠٦ مصاريف مدفوعة مقدما		
اصول غير متداولة ١٣١٠٠	١٣١٠١ استثمارات طويلة الأجل		
	١٣١٠٢ صافي الممتلكات (صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة)		
	١٣١٠٣ إنشاءات تحت التنفيذ (اعمال تحت التنفيذ)		
	١٣١٠٤ مصاريف التأسيس		
	١٣١٠٥ اخـرى		
اصول غير ملموسة ١٣٢٠٠	١٣٢٠١ براءة اختراع		
	١٣٢٠٢ شهرة المحل		
١٣٣٠٠	إجمالي الأصول (١٣٠٠٠ + ١٣١٠٠ + ١٣٢٠٠)		

مفـــــــــــردات		بداية الفتـرة	نهاية الفتـرة
خصوم متداولة ١٣٤٠٠	١٣٤٠١ أوراق دفع		
	١٣٤٠٢ دائنـون		
	١٣٤٠٣ مصاريف مستحقة		
	١٣٤٠٤ توزيعات أرباح مستحقة		
	١٣٤٠٥ قسط مستحق من القروض طويلة الأجل		
	١٣٤٠٦ قروض قصيرة الأجل		
خصوم غير متداولة ١٣٥٠٠	١٣٥٠١ قروض طويلة الأجل		
	١٣٥٠٢ مخصص مكافأة ترك الخدمة		
	١٣٥٠٣ مخصصات أخرى		
	١٣٥٠٤ جاري الشركاء		
حقوق الشركاء ١٣٦٠٠	١٣٦٠١ رأس المال		
	١٣٦٠٢ أرباح (خسائر) الفترة		
	١٣٦٠٣ احتياطيات وأرباح مبقاة		
	١٣٦٩٩ أخـرى		
١٣٧٠٠	إجمالي الخصوم وحقوق الشركاء (١٣٤٠٠ + ١٣٥٠٠ + ١٣٦٠٠)		

إقـرار المكلـف

هل تم إجراء أي تعديل في ملكية الشركة أو في حصص الشركاء في رأس المال أو الأرباح ؟	☐ نعم ☐ لا	إذا كانت الإجابة بنعم أرفق المستندات اللازمة مع تحديث نموذج التسجيل .
هل يستخدم أسلوب المتوسط المرجح عند تقييم بضاعة آخر المدة (الجرد)؟	☐ نعم ☐ لا	☐ حدد ....
هل يستخدم أسلوب التكلفة أو القيمة السوقية أيهما أقل لتقييم بضاعة آخر المدة ؟	☐ نعم ☐ لا	☐ حدد ....
هل تمسك الدفاتر النظامية باللغة العربية ؟	☐ نعم ☐ لا	

أقر بأنه تم إعداد هذا الإقرار ومرفقاته وفقاً للدفاتر والسجلات التي تحتفظ بها المنشأة وللفترة المالية المقدم عنها الإقرار، وأتحمل المسؤولية كاملة عن أية معلومات يثبت عدم صحتها .

الاسم: .... التوقيع: .... الصفة: .... ختم المنشأة

شهادة المحاسب القانوني

أشهد بأن المعلومات المدونة بالإقرار مستخرجة من دفاتر وسجلات المكلف ومطابقة لها، وان الإقرار تم إعداده وفقاً لأحكام نظام ضريبة الدخل السعودي.

الاسم: .... رقم الترخيص: (......) الرقم المالي: .... التوقيع: .... الختم: ....

إرشــادات

١- هذا الإقرار خاص بالشركات السعودية المقيمة سواء كانت مملوكة بالكامل لغير سعوديين، أو مختلطة، وكذلك المنشآت الدائمة لغير المقيمين التي تعمل في المملكة، ويقصد بالشركات المختلطة شركات الأموال التي يكون أحد الشركاء فيها أو أكثر سعودي الجنسية أو من يعامل معاملته.

٢- يقدم هذا الإقرار ومرفقاته خلال مائة وعشرين يوماً من نهاية السنة المالية التي أعد الإقرار عنها، مع تسديد الزكاة والضريبة المستحقة من واقعه.

٣- يتم إعداد إقرارات شركات الأشخاص والمشاريع المشتركة (الكونسورتيوم) السعودية المقيمة التي يكون أحد الشركاء فيها أو أكثر غير سعودي وفقاً لهذا النموذج، ويعتبر هذا بمثابة إقرار معلومات، وعلى كل شريك فيها تقديم إقرار مستقل عن كافة أوجه نشاطه في المملكة.

٤- في حالة شركات التأمين غير المقيمة التي تعمل من خلال منشأة دائمة ، فإن الربح الخاضع للضريبة هو الربح المعدل بموجب الحسابات أو الربح حسب المعادلة المحددة في المادة (١٨) من اللائحة أيهما أكبر.

٥- في حالة عدم تقديم هذا الإقرار وفقاً للضوابط المحددة أعلاه ودفع المبالغ المستحقة من واقعه خلال المدة النظامية ، تحتسب غرامة عدم تقديم الإقرار حسب المادة السادسة والسبعين من النظام، كما تحتسب غرامة تأخير مقدارها ١٪ من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير وفقاً للمادة السابعة والسبعين (فقرة (أ) من النظام.

٦- يرفق مع الإقرار الإيصالات التي تثبت سداد المستحق من واقعه.

٧- يلزم مصادقة محاسب قانوني على صحة هذا الإقرار إذا زاد إجمالي الدخل الخاضع للضريبة عن مليون ريال سعودي.

٨- تعد الشركة مسؤولة مسؤولية كاملة عن صحة هذه البيانات والتي يجب أن تكون متفقة مع سجلات ودفاتر الشركة النظامية.

٩- لا يعتد بهذا الإقرار ما لم تكن حقوله مكتملة ومتضمناً للكشوف والمرفقات المطلوبة.

١٠- يجب تعبئة هذا الإقرار باللغة العربية بخط واضح، مع عدم الكشط أو المسح أو التعديل في بياناته.

١١- إذا كان يتوجب على المكلف زكاة مستحقة خلاف ما جبته المصلحة فيلزم إخراجها بمعرفته إبراءاً للذمة.

١٢- إذا كان للشركة أي إيضاحات إضافية ترفق مع هذا الإقرار.

ثانياً: الإقرار الزكوي، نموذج رقم (ق ٢)

خاص بمكلفي الزكاة (حسابات نظامية)[٢]

خصص هذا الإقرار لمكلفي الزكاة فقط، فقد احتوى على معلومات أساسية عن المكلف وإقرار المكلف وإرشادات لتعبئة الإقرار وجدول للوصول للوعاء الزكوي يشمل كافة البيانات اللازمة لتحديد الزكاة المستحقة على المكلف. وفيما يلي العناصر التي يحتويها هذا النموذج:

١- جدول (المعلومات الأساسية) ويحوي معلومات عن هوية مقدم الإقرار من اسم تجاري وكيان قانوني ونوعية النشاط الرئيسي للمنشأة والرقم المالي والسنة المالية التي يغطيها الإقرار مع تفصيل لموقع وعنوان الشركة.

٢- جدول (إقرار المكلف) والذي يشمل الإجابة عن بعض التساؤلات الموجهة للمكلف وهي: ما هو الأساس المحاسبي المستخدم هل هو أساس الاستحقاق أم الأساس النقدي أو الأساس النقدي المعدل؟، وهل يُستخدم أسلوب المتوسط المرجح عند تقييم بضاعة آخر المدة (الجرد)؟، وهل يُستخدم أسلوب التكلفة أو القيمة السوقية أيهما أقل لتقييم بضاعة آخر المدة؟ وهل تمسك المنشأة الدفاتر النظامية باللغة العربية. وفي نهاية هذا الجدول جزء لإقرار المكلف بأنه تم إعداد هذا الإقرار ومرفقاته وفقاً للدفاتر والسجلات التي تحتفظ بها المنشأة وللفترة المالية المقدم عنها الإقرار، وأنه يتحمل المسؤولية كاملة عن أية معلومات يثبت عدم صحتها.

٣- جزء (الإرشادات) احتوى هذا الجزء من الإقرار على التعليمات اللازمة لتعبئته والتي جاءت بها الإرشادات التالية:

- هذا الإقرار خاص بالأفراد السعوديين المقيمين والمؤسسات والشركات السعودية بالكامل ومن يعامل معاملتهم الذين يحاسبون بموجب حسابات نظامية.
- يقدم هذا الإقرار ومرفقاته خلال مدة لا تتجاوز مئة وعشرين يوماً من نهاية السنة المالية التي أُعد الإقرار عنها، مع تسديد المستحق من واقعه.
- يرفق مع الإقرار الحسابات النظامية والإيصالات التي تثبت سداد المستحق من واقعه.
- لا يعتد بهذا الإقرار ما لم تكن حقوله مكتملة ومتضمناً الكشوف والمرفقات المطلوبة.
- يُعد المكلف مسؤول مسؤولية كاملة عن صحة البيانات التي تم استخراجها من سجلاته ودفاتره النظامية.

- الشـــركات الزراعية التي تزاول نشاطاً خاضعاً لزكاة الثمار والحبوب وفي نفس الوقت تزاول نشـــاطاً آخر يخضع لزكاة عروض التجارة، عليها تقديم حســـابات مستقلة لنشاطها الخاص بزكاة عروض التجارة.
- يجب تعبئة هذا الإقرار باللغة العربية وبخط واضح، كما يجب عدم الكشـــط أو المسح أو التعديل فيه.
- إذا كان يتوجب على المكلف زكاة مستحقة خلاف ما جبته المصلحة فيلزم إخراجها بمعرفته إبراءً للذمة.
- يجب اعتماد هذا الإقرار من صاحب المنشـــأة أو من مدير الشركة المفوض، وإذا كان هناك إيضاحات إضافية ترفق مع الإقرار.

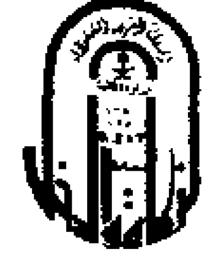
٤- فـــي الصفحة الثانية من هذا الإقرار يوجد جـــدول يحوى كافة المعلومات اللازمة للربط على المكلف، فقد احتوى هذا الجدول ما يلي:

- الجزء الأول احتوى على إيرادات المنشأة من النشاط الرئيسي مفصلة في كشف مستقل سمي الإيرادات من النشاط الرئيس (بيان متابعة العقود) (كشف رقم ١). بعد هذه الإيرادات يأتي إضافة تفصيل للإيرادات من الأنشـــطة الأخرى للمكلف من غير النشـــاط الرئيسي في كشف يرفق بالإقرار، وتضاف بضاعة آخر المدة. لنصل في نهاية هذا الجزء لإجمالي الإيرادات.
- يحسم من إجمالي الإيرادات في الجزء الأول من هذا الجدول المصاريف وتشمل بضاعة أول المدة، وتكلفة المواد المشـــتراة من الخارج، وتكلفة المواد المشـــتراة من الداخل، ومصاريف مباشـــرة (يرفق كشـــف بها)، ورواتب وأجور، ومقاولون من الباطن (مع تعبئة الكشـــف رقم ٣)، والاســـتهلاك (مع إرفاق الكشـــف رقم ٤)، وأتعاب استشـــارية ومهنية (مع تفصيل لها في الكشـــف رقـــم ٦)، ومخصصات واحتياطيات (ويرفق الكشـــف رقم ٨) ومصاريف أخـــرى متنوعة (ويرفق كشف بهـــا غير محـــدد النموذج). وبعد حســـم إجمالي هذه المصروفـــات من إجمالي الإيرادات نتوصل إلى صافي الربح أو الخسارة الدفتري.
- الجـــزء الثالث من هذا الجدول يشـــمل التعديلات اللازمـــة على الربح الدفتري بإضافـــة فروقـــات الاســـتهلاك (مع مراعـــاة ردهـــا لصافي الأصـــول الثابتة) ومخصصات واحتياطيات محملة على حســـابات الفترة وإضافات أخـــرى (يرفق كشف بها)، لنصل إلى صافي الربح أو الخسارة بعد التعديل.

- يتم بعد ذلك تجميع عناصر الوعاء الزكوي الموجبة من رأس المال، ويضاف إليه الأرباح المرحلة، والاحتياطيات، والمخصصات، والقروض ومصادر التمويل الأخرى، ورصيد جاري الشركاء الدائن في حدود ما حال عليه الحول وأخرى (يرفق بها كشف تفصيلي). وإجمالي هذه العناصر يحسم منها عناصر الوعاء السالبة كما سماها النموذج وتشمل صافي الأصول الثابتة وما في حكمها، والاستثمارات (يرفق بها كشف)، والخسائر المرحلة المعدلة، ومصاريف التأسيس وما في حكمها (يرفق كشف بها) والعناصر السالبة الأخرى (يرفق كشف تفصيلي بها). وبعد حسم العناصر السالبة من العناصر الموجبة نصل على الوعاء الزكوي الذي تفرض عليه الزكاة بواقع ٢,٥٪.
- بعد تحديد الزكاة الشرعية يحسم منها في الجزء الأخير من هذا الجدول المسدد بالزيادة من السنوات السابقة أو المسدد تحت الحساب مع بيان رقم الإيصال وتاريخه، لنتوصل للمبالغ الواجب على مكلف الزكاة المعد لهذا الإقرار سدادها أو المسددة بالزيادة.

وفيما يلي نموذج للإقرار رقم (ق٢) الخاص بمكلفي الزكاة (حسابات نظامية).

المملكة العربية السعودية
وزارة المالية
مصلحة الزكاة والدخل



نموذج رقم (ق ٢)

إقـرار خاص بمكلفي الزكاة (حسابات نظامية)

فرع: ....

الرقم المالي

السنة المالية
من / / إلى / /

(لاستخدام المصلحة فقط)
الرمز: ....
رقم موقع المستند: ....

معلومات أساسية

الاسم التجاري	
الكيان القانوني	
النشاط الرئيس	
وصف النشاط الرئيس	

العنوان

ص.ب	الرمز	هاتف	فاكس	بريد إلكتروني

الموقع

البناية	الشارع	الحي	المدينة

إقرار المكلف

ما هو الأساس المحاسبي المستخدم ☐ الاستحقاق ☐ النقدي ☐ النقدي المعدل

هل يستخدم أسلوب المتوسط المرجح عند تقييم بضاعة آخر المدة (الجرد)؟ ☐ نعم ☐ لا ☐ حدد ....

هل يستخدم أسلوب التكلفة أو القيمة السوقية أيهما أقل لتقييم بضاعة آخر المدة ؟ ☐ نعم ☐ لا ☐ حدد ....

هل تمسك الدفاتر النظامية باللغة العربية ؟ ☐ نعم ☐ لا

أقر بأنه تم إعداد هذا الإقرار ومرفقاته وفقاً للدفاتر والسجلات التي نحتفظ بها وللفترة المالية المقدم عنها الإقرار، وأتحمل المسؤولية كاملة عن أية معلومات يثبت عدم صحتها.

الاسم: .... التوقيع: .... الصفة: .... الختم ....

إرشادات

١ هذا الإقرار خاص بالأفراد السعوديين المقيمين والمؤسسات والشركات السعودية بالكامل ومن يعامل معاملتهم الذين يحاسبون بموجب حسابات نظامية.

٢ يقدم هذا الإقرار ومرفقاته خلال مدة لا تتجاوز مئة وعشرين يوماً من نهاية السنة المالية التي أعد الإقرار عنها ، مع تسديد المستحق من واقعة.

٣ يرفق مع الإقرار الحسابات النظامية والإيصالات التي تثبت سداد المستحق من واقعه .

٤ لا يعتد بهذا الإقرار ما لم تكن حقوله مكتملة ومتضمناً الكشوف والمرفقات المطلوبة.

٥ يُعد المكلف مسؤول مسؤولية كاملة عن صحة البيانات التي تم استخراجها من سجلاته ودفاتره النظامية.

٦ الشركات الزراعية التي تزاول نشاطاً خاضعاً لزكاة الثمار والحبوب وفي نفس الوقت تزاول نشاطاً آخر يخضع لزكاة عروض التجارة، عليها تقديم حسابات مستقلة لنشاطها الخاص بزكاة عروض التجارة.

٧ يجب تعبئة هذا الإقرار باللغة العربية وبخط واضح، كما يجب عدم الكشط أو المسح أو التعديل فيه.

٨ إذا كان يتوجب على المكلف زكاة مستحقة خلاف ما جبته المصلحة فيلزم إخراجها بمعرفته إبراءاً للذمة.

٩ يجب اعتماد هذا الإقرار من صاحب المنشأة أو من مدير الشركة المفوض، وإذا كان هناك إيضاحات إضافية ترفق مع الإقرار.

مسلسل	البيـــــــــــــان	ريـــــال	ريـــــال
الإيرادات	٢٠١٠١ الإيراد من النشاط الرئيس (كشف رقم ١)، يضاف إليه:		
	٢٠١٠٢ الإيراد من الأنشطة الأخرى (يرفق كشف)		
	٢٠١٠٣ بضاعة آخر المدة		
٢٠١٠٠	إجمالي الإيرادات (مجموع البنود من ٢٠١٠١ إلى ٢٠١٠٣) يحسم منه:		
المصاريف	٢٠٢٠١ بضاعة أول المدة		
	٢٠٢٠٢ تكلفة المواد المشتراة من الخارج		
	٢٠٢٠٣ تكلفة المواد المشتراة من الداخل		
	٢٠٢٠٤ مصاريف مباشرة (يرفق كشف)		
	٢٠٢٠٥ رواتب وأجور		
	٢٠٢٠٦ مقاولون من الباطن (كشف رقم ٣)		
	٢٠٢٠٧ الاستهلاك (كشف رقم ٤)		
	٢٠٢٠٨ أتعاب استشارية ومهنية (كشف رقم ٦)		
	٢٠٢٠٩ مخصصات واحتياطيات (كشف رقم ٨)		
	٢٠٢٩٩ أخـرى متنوعة (يرفق كشف)		
٢٠٢٠٠	إجمالي المصاريف (مجموع البنود من ٢٠٢٠١ إلى ٢٠٢٩٩)		
٢٠٣٠٠	صافي النتيجة وتمثل الربح / (الخسارة) الدفترية (٢٠١٠٠ − ٢٠٢٠٠)، يضاف / (يحسم):		
التعديلات على صافي النتيجة	٢٠٤٠١ فروقات استهلاك (مع مراعاة ردها لصافي الأصول الثابتة)		
	٢٠٤٠٢ مخصصات واحتياطيات محملة على حسابات الفترة		
	٢٠٤٩٩ اخـرى (يرفق كشف)		
٢٠٤٠٠	إجمالي التعديلات على صافي النتيجة (مجموع البنود من ٢٠٤٠١ إلى ٢٠٤٩٩)		
٢٠٥٠٠	صافي النتيجة بعد التعديل (٢٠٣٠٠ + ٢٠٤٠٠) ربح / (خسارة)		
عناصر الوعاء الموجبة	٢٠٦٠١ رأس المال ، يضاف إليه:		
	٢٠٦٠٢ الأرباح المرحلة		
	٢٠٦٠٣ الاحتياطيات		
	٢٠٦٠٤ المخصصات		
	٢٠٦٠٥ القروض ومصادر التمويل الأخرى		
	٢٠٦٠٦ رصيد جاري الشركاء الدائن في حدود ما حال عليه الحول		
	٢٠٦٩٩ أخـرى (يرفق كشف)		
	٢٠٥٠٠ أرباح / (خسائر) العام المعدلة		
٢٠٦٠٠	إجمالي الوعاء (مجموع البنود من ٢٠٦٠١ إلى ٢٠٦٩٩) + ٢٠٥٠٠		
عناصر الوعاء السالبة	٢٠٧٠١ صافي الأصول الثابتة وما في حكمها		
	٢٠٧٠٢ الاستثمارات (يرفق كشف)		
	٢٠٧٠٣ خسائر مرحلة معدلة		
	٢٠٧٠٤ مصاريف التأسيس وما في حكمها (يرفق كشف)		
	٢٠٧٩٩ اخرى (يرفق كشف)		
٢٠٧٠٠	إجمالي الحسميات من الوعاء (مجموع البنود من ٢٠٧٠١ إلى ٢٠٧٩٩)		
٢٠٨٠٠	صافي الوعاء (٢٠٦٠٠ − ٢٠٧٠٠)		
٢٠٩٠٠	الزكاة الشرعية (٢٠٨٠٠ × ٢,٥٪) ، يحسم:		
التسديدات	٢١٠٠١ المسدد بالزيادة من السنوات السابقة أو المسدد تحت الحساب (يرفق كشف)		
	٢١٠٠٢ المسدد بالإيصال رقم وتاريخ / /		
٢١٠٠٠	إجمالي التسديدات (٢١٠٠١ + ٢١٠٠٢)		
٢١١٠٠	الفروقات الواجبة السداد أو (المسددة بالزيادة) (٢٠٩٠٠ − ٢١٠٠٠)		

ثالثاً: الإقرار الضريبي، نموذج رقم (ق ٣)

خاص بالشخص الطبيعي غير السعودي المقيم (دفاتر وسجلات نظامية) [٣]

خصص هذا الإقرار لمكلف الضريبة الشخص الطبيعي غير السعودي المقيم الذي يمارس النشاط في المملكة ولديه دفاتر وسجلات نظامية، وقد احتوى على معلومات أساسية عن المكلف والطريقة المحاسبية المتبعة والنظامية وصحة المعلومات وشهادة المحاسب القانوني وإرشادات لتعبئة الإقرار وجدول للوصول للوعاء الضريبي يشمل كافة البيانات اللازمة لتحديد الضريبة والغرامات المستحقة على المكلف. وفيما يلي العناصر التي يشملها هذا النموذج:

١- جدول (المعلومات ألأساسية) ويحوي معلومات عن هوية مقدم الإقرار من اسم تجاري وكيان قانوني ونوعية النشاط الرئيسي للمنشأة والرقم المالي والسنة المالية التي يغطيها الإقرار مع تفصيل لموقع وعنوان الشركة.

٢- جدول (إقرار المكلف) والذي يشمل الإجابة عن بعض التساؤلات الموجهة للمكلف وهي: ما هو الأساس المحاسبي المستخدم هل هو أساس الاستحقاق أم الأساس النقدي أو الأساس النقدي المعدل؟، هل يُستخدم أسلوب المتوسط المرجح عند تقييم بضاعة آخر المدة (الجرد)؟، وهل يُستخدم أسلوب التكلفة أو القيمة السوقية أيهما أقل لتقييم بضاعة آخر المدة؟ وهل تمسك الدفاتر النظامية باللغة العربية. وفي نهاية هذا الجدول جزء لإقرار المكلف بأنه تم إعداد هذا الإقرار ومرفقاته وفقاً للدفاتر والسجلات التي تحتفظ بها المنشأة وللفترة المالية المقدم عنها الإقرار، وأنه يتحمل المسؤولية كاملة عن أية معلومات يثبت عدم صحتها.

٣- جدول (شهادة المحاسب القانوني) وفيه يشهد المحاسب القانوني بأن المعلومات المدونة بالإقرار مستخرجة من دفاتر وسجلات المكلف ومطابقة لها، وأن الإقرار تم إعداده وفقاً لأحكام نظام ضريبة الدخل السعودي.

٤- جزء (الإرشادات) احتوى هذا الجزء من الإقرار على الإرشادات التالية اللازمة لتعبئته:

- هذا الإقرار خاص بالشخص الطبيعي غير السعودي المقيم الذي يمارس النشاط في المملكة ولديه دفاتر وسجلات نظامية.
- يدخل ضمن النشاط الخاضع للضريبة النشاط التجاري والصناعي والزراعي والخدمي وأعمال البنوك والتأمين والاستثمارات على اختلاف أنواعها وعمليات

النقل وتأجير الممتلكات المنقولة وغير المنقولة، الملموسة وغير الملموسة، وكذلك النشاط المهني أو الحرفي أو أي نشاط آخر مشابه القصد منه تحقيق الربح.

- لا يعد من النشاط فتح حسابات بنكية أو متاجرة في أسهم في سوق المال السعودي إذا كان النشاط مقتصراً على ذلك، أما إذا كان هذا الدخل متحققاً مع أنشطة أخرى فيجب التصريح عنه ضمن الأنشطة الأخرى.
- يجب تقديم هذا الإقرار وتسديد الضريبة المستحقة من واقعه خلال مئة وعشرين يوماً من انتهاء السنة المالية للمكلف.
- في حالة عدم تقديم الإقرار وفقاً لما هو موضح أعلاه ودفع المبالغ المستحقة من واقعه خلال المدة النظامية تحتسب غرامة عدم تقديم الإقرار حسب المادة السادسة والسبعين من النظام، كما تحتسب غرامة تأخير مقدارها (١٪) من الضريبة غير المسددة عن كل (٣٠) يوم تأخير وفقاً للمادة السابعة والسبعين فقرة (أ) من النظام.
- يرفق مع الإقرار الإيصالات التي تثبت سداد المستحق.
- يعد المكلف مسؤول مسؤولية كاملة عن صحة المعلومات المدونة في هذا الإقرار.
- يلزم مصادقة محاسب قانوني على صحة هذا الإقرار إذا زاد إجمالي الدخل الخاضع للضريبة عن مليون ريال سعودي.
- لا يعتد بهذا الإقرار ما لم تكن حقوله مكتملة ومتضمناً الكشوف والمرفقات المطلوبة.
- يجب تعبئة هذا الإقرار باللغة العربية وبخط واضح، كما يجب عدم الكشط أو المسح أو التعديل فيه.
- إذا كان للمكلف أي إيضاحات إضافية ترفق مع هذا الإقرار.

٥- في الصفحة الثانية من هذا الإقرار يوجد جدول يحوى كافة المعلومات اللازمة للربط على المكلف وقد احتوى هذا الجدول على الأجزاء التالية:

- الجزء الأول احتوى على إيرادات المنشأة من النشاط الرئيسي مفصلة في كشف مستقل. يأتي بعدها إضافة تفصيل للإيرادات من الأنشطة الأخرى للمكلف من غير النشاط الرئيسي في كشف يرفق بالإقرار. لنصل في نهاية هذا الجزء لإجمالي الإيرادات.

- يحسم من إجمالي الإيرادات المصاريف وتشمل مصاريف الرواتب والأجور، والاستهلاك (مع إرفاق الكشف رقم ٤)، والمصاريف المباشرة (يرفق كشف بها)، ومصاريف أخرى متنوعة (ويرفق كشف بها). وبعد حسم إجمالي هذه المصروفات من إجمالي الإيرادات نتوصل إلى صافي الربح أو الخسارة الدفترية.
- الجزء الثالث من هذا الجدول يشمل التعديلات اللازمة على الربح الدفتري بإضافة فروقات الاستهلاك، وقيمة رواتب ومكافآت غير جائز الحسم، ومصاريف شخصية أو غير مرتبطة بالنشاط، وضرائب دخل، ومخصصات واحتياطيات محملة على حسابات الفترة، وأي تعديلات أخرى (يرفق كشف بها)، لنصل إلى صافي الربح أو الخسارة بعد التعديل وتمثل الوعاء الضريبي لهذا النشط فقط.
- في الجزء التالي من هذا الجدول يتم تحديد إجمالي الوعاء الضريبي بإضافة صافي الربح أو الخسارة المعدلة إلى حصة المكلف في ربح أو خسارة شركات الأشخاص مع وضع الرقم المالي الخاص بتلك الشركة، ويحسم من الناتج الخسائر المرحلة من سنوات سابقة في حدود (٢٥٪) من (الربح حسب إقرار المكلف) لنصل إلى الوعاء الخاضع للضريبة لنحدد الضريبة المستحقة على المكلف بواقع (٢٠٪) من الوعاء.
- يوضح الجزء التالي من الجدول المبالغ المسددة تحت الحساب بأرقام الإيصالات وتواريخها لتخصم إجمالي التسديدات من إجمالي الضرائب المستحقة على المكلف، ليتم بعد ذلك احتساب الغرامات إن كان هناك غرامات وهي غرامة عدم تقديم الإقرار، وغرامة التأخير وغرامة سداد الدفعات المعجلة وجميعها مرتبط بالضريبة غير المسددة. وتضاف هذه الغرامات مع الضريبة المستحقة. وفي آخر الجدول يتم تحديد إجمالي الضرائب والغرامات الواجبة الدفع.

وفيما يلي نموذج للإقرار رقم (ق٣) الخاص بالشخص الطبيعي غير السعودي المقيم الذي يمارس النشاط في المملكة ولديه دفاتر وسجلات نظامية.

المملكة العربية السعودية
وزارة المالية
مصلحة الزكاة والدخل



نموذج رقم (ق٣)

إقرار ضريبي للشخص الطبيعي غير السعودي المقيم
(دفاتر وسجلات نظامية)

فرع: ....

الرقم المالي

السنة المالية
من / / إلى / /

(لاستخدام المصلحة فقط)
الرمز: ....
رقم موقع المستند: ....

معلومات أساسية

الاسم التجاري	
الكيان القانوني	
النشاط الرئيس	
وصف النشاط الرئيس	

العنوان	ص.ب	الرمز	هاتف	فاكس	بريد إلكتروني

الموقع	البناية	الشارع	الحي	المدينة

إقرار المكلف

ما هو الأساس المحاسبي المستخدم ☐ الاستحقاق ☐ النقدي ☐ النقدي المعدل

هل يستخدم أسلوب المتوسط المرجح عند تقييم بضاعة آخر المدة (الجرد)؟ ☐ نعم ☐ لا ☐ حدد ....

هل يستخدم أسلوب التكلفة أو القيمة السوقية أيهما أقل لتقييم بضاعة آخر المدة ؟ ☐ نعم ☐ لا ☐ حدد ....

هل تمسك الدفاتر النظامية باللغة العربية ؟ ☐ نعم ☐ لا

أقر بأنه تم إعداد هذا الإقرار ومرفقاته وفقاً للدفاتر والسجلات التي نحتفظ بها وللفترة المالية المقدم عنها الإقرار، وأتحمل المسؤولية كاملة عن أية معلومات يثبت عدم صحتها.

الاسم: .... التوقيع: .... الصفة: .... الختم ....

شهادة المحاسب القانوني

أشهد بأن المعلومات المدونة بالإقرار مستخرجة من دفاتر وسجلات المكلف ومطابقة لها، وأن الإقرار تم إعداده وفقاً لأحكام نظام ضريبة الدخل السعودي.

الاسم: .... رقم الترخيص: (..........) الرقم المالي: .... التوقيع: .... الختم: ....

إرشادات

١	هذا الإقرار خاص بالشخص الطبيعي غير السعودي المقيم الذي يمارس النشاط في المملكة ولديه دفاتر وسجلات نظامية.
٢	يدخل ضمن النشاط الخاضع للضريبة النشاط التجاري والصناعي والزراعي والخدمي وأعمال البنوك والتأمين والاستثمارات على اختلاف أنواعها وعمليات النقل وتأجير الممتلكات المنقولة وغير المنقولة، الملموسة وغير الملموسة، وكذلك النشاط المهني أو الحرفي أو أي نشاط آخر مشابه القصد منه تحقيق الربح.
٣	لا يعد من النشاط فتح حسابات بنكية أو متاجرة في أسهم في سوق المال السعودي إذا كان النشاط مقتصراً على ذلك، أما إذا كان هذا الدخل متحققاً مع أنشطة أخرى فيجب التصريح عنه ضمن الأنشطة الأخرى.
٤	يجب تقديم هذا الإقرار وتسديد الضريبة المستحقة من واقعه خلال مئة وعشرين يوماً من انتهاء السنة المالية للمكلف.
٥	في حالة عدم تقديم الإقرار وفقاً لما هو موضح أعلاه ودفع المبالغ المستحقة من واقعه خلال المدة النظامية تحتسب غرامة عدم تقديم الإقرار حسب المادة السادسة والسبعين من النظام، كما تحتسب غرامة تأخير مقدارها ١٪ من الضريبة غير المسددة عن كل (٣٠) يوم تأخير وفقاً للمادة السابعة والسبعين فقرة (أ) من النظام.
٦	يرفق مع الإقرار الإيصالات التي تثبت سداد المستحق.
٧	يعد المكلف مسؤول مسؤولية كاملة عن صحة المعلومات المدونة في هذا الإقرار.
٨	يلزم مصادقة محاسب قانوني على صحة هذا الإقرار إذا زاد إجمالي الدخل الخاضع للضريبة عن مليون ريال سعودي.
٩	لا يعتد بهذا الإقرار ما لم تكن حقوله مكتملة ومتضمناً الكشوف والمرفقات المطلوبة.
١٠	يجب تعبئة هذا الإقرار باللغة العربية وبخط واضح، كما يجب عدم الكشط أو المسح أو التعديل فيه.
١١	إذا كان للمكلف أي إيضاحات إضافية ترفق مع هذا الإقرار.

مسلسل	البيـــــــــــــــان	ريـــــال	ريـــــال
الإيرادات	٣٠١٠١ الإيراد من النشاط الرئيس (يرفق كشف)		
	٣٠١٠٢ الإيراد من الأنشطة الأخرى (يرفق كشف)		
٣٠١٠٠	إجمالي الإيرادات، (٣٠١٠١ + ٣٠١٠٢)، ويحسم منها:		
المصاريف	٣٠٢٠١ رواتب وأجور		
	٣٠٢٠٢ الاستهلاك (كشف رقم ٤)		
	٣٠٢٠٣ مصاريف مباشرة (يرفق كشف)		
	٣٠٢٩٩ اخرى متنوعة (يرفق كشف)		
٣٠٢٠٠	إجمالي المصاريف (مجموع البنود من ٣٠٢٠١ إلى ٣٠٢٩٩)		
٣٠٣٠٠	صافي الربح / (الخسارة) الدفترية (٣٠١٠٠ – ٣٠٢٠٠)، يضاف إليه:		
التعديلات	٣٠٤٠١ فروقات استهلاك		
	٣٠٤٠٢ رواتب ومكافآت غير جائز الحسم		
	٣٠٤٠٣ مصاريف شخصية أو غير مرتبطة بالنشاط		
	٣٠٤٠٤ ضرائب دخل		
	٣٠٤٠٥ مخصصات واحتياطيات		
	٣٠٤٩٩ اخرى (يرفق كشف)		
٣٠٤٠٠	إجمالي التعديلات (مجموع البنود من ٣٠٤٠١ إلى ٣٠٤٩٩)		
إجمالي الوعاء	٣٠٥٠١ صافي الربح / (الخسارة) المعدلة (٣٠٣٠٠ + ٣٠٤٠٠)، يضاف:		
	٣٠٥٠٢ حصته في ربح / (خسارة) شركات الأشخاص (الرقم المالي:)		
٣٠٥٠٠	إجمالي الوعاء الخاضع للضريبة (٣٠٥٠١ + ٣٠٥٠٢)، يحسم:		
٣٠٦٠٠	الخسائر المرحلة من سنوات سابقة في حدود ٢٥٪ من (الربح حسب إقرار المكلف)		
٣٠٧٠٠	الوعاء الخاضع للضريبة (٣٠٥٠٠ – ٣٠٦٠٠)		
٣٠٨٠٠	الضريبة المستحقة (٣٠٧٠٠ × ٢٠٪)، يحسم:		
المسدد تحت الحساب	٣٠٩٠١ بالإيصال رقم وتاريخ / /		
	٣٠٩٠٢ بالإيصال رقم وتاريخ / /		
	٣٠٩٠٣ اخرى (يرفق كشف)		
٣٠٩٠٠	إجمالي التسديدات (٣٠٩٠١ + ٣٠٩٠٢ + ٣٠٩٠٣)		
٣١٠٠٠	الضريبة المستحقة / (المسددة بالزيادة) (٣٠٨٠٠ – ٣٠٩٠٠)، يضاف:		
الغرامات	٣١١٠١ غرامة عدم تقديم الإقرار		
	٣١١٠٢ غرامة التأخير ١٪ من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير		
	٣١١٠٣ غرامة تأخير سداد الدفعات المعجلة		
٣١١٠٠	إجمالي الغرامات (مجموع البنود من ٣١١٠١ إلى ٣١١٠٣)		
٣١٢٠٠	إجمالي الضرائب والغرامات الواجبة الدفع (٣١٠٠٠ + ٣١١٠٠)		

رابعاً: الإقرار الضريبي، نموذج رقم (ق ٤)

خاص بالشخص غير السعودي المقيم (تقديري) [٤]

خصص هذا الإقرار للضريبة المستحقة على الشخص غير السعودي المقيم الذي يمارس النشاط في المملكة ويحاسب بالأسلوب التقديري، وقد احتوى على معلومات أساسية عن المكلف وإقراره بشمولة على كافة الإيرادات، وإرشادات لتعبئة الإقرار وجدول للوصول للوعاء الضريبي يشمل كافة البيانات اللازمة لتحديد الضريبة والغرامات المستحقة على المكلف. وفيما يلي العناصر التي شملها هذا النموذج:

١- جدول (المعلومات الأساسية) ويحوي معلومات عن هوية مقدم الإقرار من اسم تجاري وكيان قانوني ونوعية النشاط الرئيسي للمنشأة والرقم المالي والسنة المالية التي يغطيها الإقرار مع تفصيل لموقع وعنوان المكلف.

٢- جدول (إقرار المكلف) والذي شمل إقراراً من المكلف بأن هذا الإقرار يشتمل على كافة الإيرادات من النشاط الرئيس والإيرادات الأخرى التي تحققت خلال الفترة المقدم عنها هذا الإقرار، وأنه يتحمل المسؤولية كاملة عن أية معلومات يثبت عدم صحتها.

٣- جزء (الإرشادات) احتوى هذا الجزء من الإقرار على إرشادات لتعبئته شملت:

- هذا الإقرار خاص بالضريبة المستوجبة على الشخص غير السعودي المقيم الذي يمارس النشاط في المملكة ويحاسب بالأسلوب التقديري طبقاً للمادة (٣٤) من النظام والمادة (١٦) من اللائحة التنفيذية.
- يدخل ضمن النشاط الخاضع للضريبة النشاط التجاري والصناعي والزراعي والخدمي وأعمال البنوك والتأمين والاستثمارات على اختلاف أنواعها وعمليات النقل وتأجير الممتلكات المنقولة وغير المنقولة، الملموسة وغير الملموسة، وكذلك النشاط المهني أو الحرفي أو أي نشاط آخر مشابه القصد منه تحقيق الربح.
- لا يُعد من النشاط فتح حسابات بنكية أو متاجرة في أسهم في سوق المال السعودي إذا كان النشاط مقتصراً على ذلك، أما إذا كان هذا الدخل متحققاً مع أنشطة أخرى فيجب التصريح عنه ضمن الأنشطة الأخرى.
- يجب تقديم هذا الإقرار وتسديد الضريبة المستحقة من واقعه خلال مئة وعشرين يوماً من انتهاء السنة المالية للمكلف.

- في حالة عدم تقديم الإقرار وفقاً لما هو موضح أعلاه ودفع المبالغ المستحقة من واقعه خلال المدة النظامية تحتسب غرامة عدم تقديم الإقرار حسب المادة السادسة والسبعين من النظام، كما تحتسب غرامة تأخير مقدارها (١٪) من الضريبة غير المسددة عن كل (٣٠) يوم تأخير وفقاً للمادة السابعة والسبعين فقرة (أ) من النظام.
- يرفق مع الإقرار الإيصالات التي تثبت سداد المستحق.
- يعد المكلف مسؤول مسؤولية كاملة عن صحة المعلومات المدونة في هذا الإقرار.
- لا يعتد بهذا الإقرار ما لم تكن حقوله مكتملة ومتضمناً الكشوف والمرفقات المطلوبة.
- يجب تعبئة هذا الإقرار باللغة العربية وبخط واضح، كما يجب عدم الكشط أو المسح أو التعديل فيه.
- إذا كان للمكلف أي إيضاحات إضافية ترفق مع هذا الإقرار.

٤- احتوت الصفحة الثانية من الإقرار على جدول مقسم إلى أربعة أجزاء تبين كافة المعلومات اللازمة للربط التقديري على المكلف تفاصيلها كما يلي:

- الجزء الأول خصص لمكلفي النقل الجوي والبحري والبري، وشمل البيانات: إجمالي الدخل المتحقق في المملكة من مبيعات التذاكر، وإجمالي الدخل المتحقق في المملكة من الشحن، وإجمالي الدخل المتحقق في المملكة من البريد والدخول الأخرى (يرفق كشف بها). وبجمع هذه العناصر نصل إلى إجمالي الدخل المتحقق في المملكة. وبضرب المبلغ في نسبة (٥٪) نصل للوعاء الضريبي للمكلف.
- الجزء الثاني خصص للقطاعات الأخرى غير ما ذكر في الجزء الأول وفي بدايته يأتي إجمالي الدخل من النشاط الرئيس (يرفق كشف به)، ليتم تحديد أرباح النشاط الرئيس بواقع (......٪ حسب نوع النشاط)، يضاف له عمولات بنكية، وأرباح أسهم موزعة، ومكاسب رأسمالية، وحصته في (أرباح / خسائر) شركات الأشخاص (مع تحديد رقم الملف لدى مصلحة الزكاة والدخل) والإيرادات الأخرى (يرفق بها كشف). ومجموع العناصر السابقة يمثل وعاء الضريبة للمكلف في هذه القطاعات
- بعد ذلك تحدد الضريبة المستحقة بواقع (٢٠٪) من الوعاء الضريبي في الجزء الأول أو الجزء الثاني حسب النشاط.

- يبين الجزء التالي من الجدول المبالغ المسـددة تحت الحساب بأرقام الإيصالات وتواريخهـا لتخصم إجمالي التسـديدات من إجمالي الضرائب المسـتحقة على المكلف.
- ليتـم بعـد ذلك احتسـاب الغرامـات إن كان هناك غرامات وهـي غرامة عدم تقديم الإقرار، وغرامة التأخير وغرامة سداد الدفعات المعجلة وجميعها مرتبط بالضريبة غير المسـددة. وتضاف هذه الغرامات مع الضريبة المسـتحقة. وفي آخر الجدول يتم تحديد إجمالي الضرائب والغرامات الواجبة الدفع.

وفيما يلي نموذج للإقرار رقم (ق٤) الخاص بالضريبة على الشخص غير السعودي المقيم الذي يمارس النشـاط في المملكة وليس لديه دفاتر وسـجلات نظامية ويحاسب بشكل تقديري.

المملكة العربية السعودية
وزارة المالية
مصلحة الزكاة والدخل



نموذج رقم (ق٤)

إقــرار ضـريـبـي للشخص غير السعودي المقيـم (تقديـري)

فرع: ....

الرقم المالي	

السنة المالية من / / إلى / /

(لاستخدام المصلحة فقط)

الرمز: ....

رقم موقع المستند: ....

معلومات أساسية

الاسم التجاري	
الكيان القانوني	
النشاط الرئيس	
وصف النشاط الرئيس	

العنـــوان

ص.ب	الرمز	هاتف	فاكس	بريد إلكتروني

الموقــــع

البناية	الشارع	الحي	المدينة

إقرار المكلف

أقر بأن هذا الإقرار يشتمل على كافة الإيرادات من النشاط الرئيس والإيرادات الأخرى التي تحققت خلال الفترة المقدم عنها هذا الإقرار، وأتحمل المسؤولية كاملة عن أية معلومات يثبت عدم صحتها.

الاسم: .... التوقيع: .... الصفة: .... الختم ....

إرشـادات

١ هذا الإقرار خاص بالضريبة المتوجبة على الشخص غير السعودي المقيم الذي يمارس النشاط في المملكة ويحاسب بالأسلوب التقديري طبقاً للمادة (٣٤) من النظام والمادة (١٦) من اللائحة التنفيذية.

٢ يدخل ضمن النشاط الخاضع للضريبة النشاط التجاري والصناعي والزراعي والخدمي وأعمال البنوك والتأمين والاستثمارات على اختلاف أنواعها وعمليات النقل وتأجير الممتلكات المنقولة وغير المنقولة، الملموسة وغير الملموسة، وكذلك النشاط المهني أو الحرفي أو أي نشاط آخر مشابه القصد منه تحقيق الربح.

٣ لا يُعد من النشاط فتح حسابات بنكية أو متاجرة في أسهم في سوق المال السعودي إذا كان النشاط مقتصراً على ذلك، أما إذا كان هذا الدخل متحققاً مع أنشطة أخرى فيجب التصريح عنه ضمن الأنشطة الأخرى.

٤ يجب تقديم هذا الإقرار وتسديد الضريبة المستحقة من واقعه خلال مئة وعشرين يوماً من انتهاء السنة المالية للمكلف.

٥ في حالة عدم تقديم الإقرار وفقاً لما هو موضح أعلاه ودفع المبالغ المستحقة من واقعه خلال المدة النظامية تحتسب غرامة عدم تقديم الإقرار حسب المادة السادسة والسبعين من النظام، كما تحتسب غرامة تأخير مقدارها ١٪ من الضريبة غير المسددة عن كل (٣٠) يوم تأخير وفقاً للمادة السابعة والسبعين فقرة (أ) من النظام.

٦ يرفق مع الإقرار الإيصالات التي تثبت سداد المستحق.

٧ يعد المكلف مسؤول مسؤولية كاملة عن صحة المعلومات المدونة في هذا الإقرار.

٨ لا يعتد بهذا الإقرار ما لم تكن حقوله مكتملة ومتضمناً الكشوف والمرفقات المطلوبة.

٩ يجب تعبئة هذا الإقرار باللغة العربية وبخط واضح، كما يجب عدم الكشط أو المسح أو التعديل فيه.

١٠ إذا كان للمكلف أي إيضاحات إضافية ترفق مع هذا الإقرار.

	البيـــــــــــــــــان	ريـــــال	ريـــــال
خاص بالنقل الجوي والبحري والبري	٤٠١٠١ إجمالي الدخل المتحقق في المملكة من مبيعات التذاكر		
	٤٠١٠٢ إجمالي الدخل المتحقق في المملكة من الشحن		
	٤٠١٠٣ إجمالي الدخل المتحقق في المملكة من البريد		
	٤٠١٩٩ الدخول الأخرى (يرفق كشف)		
٤٠١٠٠	إجمالي الدخل المتحقق في المملكة (مجموع البنود من ٤٠١٠١ إلى ٤٠١٩٩)		
٤٠٢٠٠	الوعاء الضريبي (٥٪ × ٤٠١٠٠)		
٤٠٣٠٠	إجمالي الدخل من النشاط الرئيس (يرفق كشف) (....................)		
خاص بالقطاعات الأخرى	٤٠٤٠١ أرباح النشاط الرئيس بواقع (٪) ، يضاف :		
	٤٠٤٠٢ عمولات بنكية		
	٤٠٤٠٣ أرباح أسهم موزعة		
	٤٠٤٠٤ مكاسب رأسمالية		
	٤٠٤٠٥ حصته في أرباح / (خسائر) شركات الأشخاص (ملف: ....)		
	٤٠٤٩٩ أخرى (يرفق كشف)		
٤٠٤٠٠	المجموع ويمثل وعاء الضريبة (مجموع البنود من ٤٠٤٠١ إلى ٤٠٤٩٩)		
٤٠٥٠٠	الضريبة المستحقة بواقع ٢٠٪ من (٤٠٢٠٠ أو من ٤٠٤٠٠) حسب النشاط ، يحسم :		
التسديدات	٤٠٦٠١ المسدد بالإيصال رقم وتاريخ / /		
	٤٠٦٠٢ المسدد بالإيصال رقم وتاريخ / /		
	٤٠٦٠٣ المسدد بالإيصال رقم وتاريخ / /		
٤٠٦٠٠	إجمالي التسديدات (مجموع البنود من ٤٠٦٠١ إلى ٤٠٦٠٣)		
٤٠٧٠٠	الضريبة المستحقة / (المسددة بالزيادة) (٤٠٥٠٠ – ٤٠٦٠٠)، يضاف:		
الغرامات	٤٠٨٠١ غرامة عدم تقديم الإقرار		
	٤٠٨٠٢ غرامة التأخير ١٪ من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير		
	٤٠٨٠٣ غرامة تأخير سداد الدفعات المعجلة		
٤٠٨٠٠	إجمالي الغرامات (مجموع البنود من ٤٠٨٠١ إلى ٤٠٨٠٣)		
٤٠٩٠٠	إجمالي الضرائب والغرامات الواجبة الدفع (٤٠٧٠٠ + ٤٠٨٠٠)		

خامساً: الإقرار الزكوي، نموذج رقم (ق ٥)

خاص بمكلفي الزكاة (تقديري) (٥)

هذا الإقــرار خصص لمكلفي الزكاة المقيمين من الســعوديين ومن يعامل معاملتهم الذين ليس لديهم حسابات نظامية وتتم محاسبتهم تقديرياً. وقد احتوى الإقرار على معلومات أساسية عن المكلف وإقرار منه بشموله على كافة الإيرادات وبعض المعلومات عن نشــاطه، وإرشــادات لتعبئة الإقرار وجدول للوصول للوعاء الزكوي يشــمل كافة البيانات اللازمة لتحديد الزكاة المســتحقة على المكلف. وفيما يلي تفصيل لما اشتمل عليه هذا النموذج:

١- الجدول الأول (المعلومات الأساســية) وشــمل معلومات عن هوية مقدم الإقرار من اسم تجاري وكيان قانوني ونوعية النشاط الرئيسي ووصف له والرقم المالي والسنة المالية التي يغطيها الإقرار مع تفصيل لموقع وعنوان المكلف.

٢- الجــدول الثانــي (إقرار المكلف) شــمل في جزئه الأول معلومــات عن عدد فروع المكلف، عدد الموظفين والعمال، وقيمة الإيجار الســنوي وإجمالي الرواتب السنوية وهــي معلومات تفيد الفاحص عنــد تحديد الوعاء الزكوي. وفي الجزء الثاني من هذا الجدول كان به إقراراً من المكلف بأنه يشتمل على كافة الإيرادات من النشاط الرئيس والإيــرادات الأخرى التي تحققت خلال الفترة المقــدم عنها، وأنه يتحمل المسؤولية كاملة عن أية معلومات يثبت عدم صحتها.

٣- بعد الجدول الثاني يأتي الجزء الخاص بالإرشــادات والذي احتوى على إرشادات لتعبئته شملت:

- هذا الإقرار خاص بمكلفي الزكاة المقيمين من الســعوديين ومن يعامل معاملتهم الذين ليس لديهم حسابات نظامية.
- يقــدم هذا الإقرار ومرفقاته خلال مدة لا تتجاوز مئة وعشــرين يوماً من نهاية السنة المالية التي أعد الإقرار عنها، مع تسديد المستحق من واقعه.
- يرفق مع الإقرار الإيصالات التي تثبت سداد المستحق من واقعه.
- لا يعتد بهذا الإقرار ما لم تكن حقوله مكتملة.
- يُعد المكلف مسؤول مسؤولية كاملة عن صحة هذه البيانات.
- يجب تعبئة هذا الإقرار باللغة العربية وبخط واضح مع عدم الكشط أو المسح أو التعديل في بياناته.

- يجب اعتماد هذا الإقرار من صاحب المنشــأة أو من مدير الشركة المفوض، وإذا كان هناك إيضاحات إضافية ترفق مع الإقرار.
- إذا كان يتوجب على المكلف زكاة مستحقة خلاف ما جبته المصلحة فيلزم إخراجها بمعرفته إبراءً للذمة.

٤- احتوت الصفحة الثانية من الإقرار على جدول مقسم إلى أجزاء تبين كافة المعلومات اللازمة للربط التقديري على المكلف وجاء بها ما يلي:

- احتوى الجزء الأول على عناصر الدخل وقد شـمل قيمة المستوردات من الخارج والمشـتريات الداخلية (يرفق كشـف بها)، وإيرادات المقاولات (مفصلة بالكشف رقم ١)، وقيمة المبيعات السنوية أو الإيرادات من النشاط الرئيس وأي إيـرادات أخـرى (يرفق كشف يفصلها).
- تجمع عناصر الدخل السـابقة ويضاف إليها حصة المكلف في (ربح / خسـارة) شركة الأشخاص (يضاف الرقم المالي لدى المصلحة لهذا النشاط).
- ويضاف لذلك رأس المـال (مع الأخذ في الاعتبار أنه بالنسبة لفئات المستوردين، وأصحاب المصانع الفردية، وأصحاب الفنادق والشـقق المفروشة وما يماثلها من أنشـطة، يتعين عليهم مراعاة التعليمات النظامية التي تحكم هذه الأنشطة عند تحديد رأسمالها العامل أو صافي أرباحها).
- بعـد إضافـة رأس المال يتم الوصـول للوعاء الزكوي الذي تفـرض عليه الزكاة الشرعية بواقع (٢,٥٪) من هذا الوعاء.
- يبين الجزء التالي من الجدول المبالغ المسـددة تحت الحساب بأرقام الإيصالات وتواريخها لتخصم إجمالي التسديدات من إجمالي الزكاة المستحقة على المكلف، والباقي يضاف عليه قيمة الزكاة من سـنوات سـابقة إن وجـدت، ليتم تحديد إجمالي المبالغ المستحقة على المكلف الواجب دفعها.
- فـي الجزء ا لأخير من هذه الصفحة يأتـي حيز خاص بموظفي مصلحة الزكاة والدخـل وتحديد قرارهم بخصوص الموافقة على هذا الإقرار، أم أنه يحتاج إلى تعديلات يبين أسبابها.

وفيما يلي نموذج للإقرار رقم (ق٥) المخصص لمكلفي الزكاة المقيمين من السعوديين ومن يعامل معاملتهم الذين ليس لديهم حسابات نظامية وتتم محاسبتهم تقديرياً.

المملكة العربية السعودية
وزارة الماليـة
مصلحة الزكاة والدخل



نموذج رقم (ق٥)

إقـرار خـاص بمكلفي الزكاة (تقـديـري)

فرع: ....

الرقم المالي

السنة الماليـة
من / / الى / /

(لاستخدام المصلحة فقط)
الرمز: ....
رقم موقع المستند: ....

معلومات أساسية

الاسـم التجـاري	
الكيان القانوني	
النشاط الرئيس	
وصف النشاط الرئيس	
اسم المالك الرباعي	

العنـــوان	ص.ب	الرمز	هاتف	فاكس	بريد إلكتروني

الموقـــع	البناية	الشارع	الحي	المدينة

إقرار المكلف

عــــدد الفــروع		عدد الموظفين والعمال	
قيمة الإيجار السنوي		إجمالي الرواتب السنوية	

اقر بأن هذا الإقرار يشتمل على كافة الإيرادات من النشاط الرئيس والإيرادات الأخرى التي تحققت خلال الفترة المالية المقدم عنها هذا الإقرار، وأتحمل المسؤولية كاملة عن اي معلومات يثبت عدم صحتها.

الاسم .... التوقيع .... الصفة .... الختم ....

إرشـادات

١ هذا الإقرار خاص بمكلفي الزكاة المقيمين من السعوديين ومن يعامل معاملتهم الذين ليس لديهم حسابات نظامية.

٢ يقدم هذا الإقرار ومرفقاته خلال مدة لا تتجاوز مئة وعشرين يوماً من نهاية السنة المالية التي أعد الإقرار عنها، مع تسديد المستحق من واقعة.

٣ يرفق مع الإقرار الإيصالات التي تثبت سداد المستحق من واقعه .

٤ لا يعتد بهذا الإقرار ما لم تكن حقوله مكتملة .

٥ يُعد المكلف مسؤول مسؤولية كاملة عن صحة هذه البيانات.

٦ يجب تعبئة هذا الإقرار باللغة العربية وبخط واضح مع عدم الكشط أو المسح أو التعديل في بياناته.

٧ يجب اعتماد هذا الإقرار من صاحب المنشأة أو من مدير الشركة المفوض، وإذا كان هناك إيضاحات إضافية ترفق مع الإقرار.

٨ إذا كان يتوجب على المكلف زكاة مستحقة خلاف ما جبته المصلحة فيلزم إخراجها بمعرفته إبراءاً للذمة.

مسلسل	البيـــــــــــــــان		الإجمالي	نسبة الربح	مقدار الربح	للاستعمال الرسمي
عناصر الدخل	٥٠١٠١ قيمة المستوردات من الخارج والمشتريات الداخلية (يرفق كشف)					
	٥٠١٠٢ إيرادات المقاولات (كشف رقم ١)					
	٥٠١٠٣ المبيعات السنوية أو الإيرادات من النشاط الرئيس					
	٥٠١٩٩ إيرادات أخرى (يرفق كشف)					
٥٠١٠٠	مجموع الأرباح (مجموع البنود من ٥٠١٠١ إلى ٥٠١٩٩) ، يضاف :					
٥٠٢٠٠	حصته في ربح / (خسارة) شركة الأشخاص (رقم مالي ....)، يضاف:					
٥٠٣٠٠	رأس المال *					
٥٠٤٠٠	وعاء الزكاة (٥٠١٠٠ + ٥٠٢٠٠ + ٥٠٣٠٠)					
٥٠٥٠٠	الزكاة الشرعية (٥٠٤٠٠ × ٢,٥٪)					
التسديدات	٥٠٦٠١ المسدد بالإيصال رقم .... وتاريخ / /					
	٥٠٦٠٢ المسدد بالإيصال رقم .... وتاريخ / /					
	٥٠٦٠٣ المسدد بالإيصال رقم .... وتاريخ / /					
٥٠٦٠٠	إجمالي التسديدات (مجموع البنود من ٥٠٦٠١ إلى ٥٠٦٠٣)					
٥٠٧٠٠	الباقي المتوجب سداده (٥٠٥٠٠ — ٥٠٦٠٠)، يضاف:					
٥٠٨٠٠	قيمة زكاة عن سنوات سابقة					
٥٠٩٠٠	إجمالي المستحق والمطلوب سداده (٥٠٧٠٠ + ٥٠٨٠٠)					

* ملحوظة : بالنسبة لفئات المستوردين، وأصحاب المصانع الفردية، وأصحاب الفنادق والشقق المفروشة وما يماثلها من أنشطة، يتعين عليهم مراعاة التعليمات النظامية التي تحكم هذه الأنشطة عند تحديد رأسمالها العامل أو صافي أرباحها.

خاص بالاستعمال الرسمي

☐ أرى الموافقة على إقرار المكلف.

☐ أرى الموافقة على التعديلات المقترحة على إقرار المكلف للأسباب الموضحة أدناه.

المحاسب / الفاحص	مدير إدارة الفحص والربط	إدارة المراجعة
....	....	....

نماذج استقطاع الضريبة:

إضافة لنماذج الإقرارات الضريبية والزكوية الخمسة السابقة وضعت مصلحة الزكاة والدخل نماذج خاصة بضريبة الاستقطاع تمثلت في نموذجين الأول خاص بالاستقطاع الشهري والآخر خاص بالاستقطاعات السنوية، وهذا لا يعني أن للمكلف بالاستقطاع الخيار في استخدام أحدهما بل لا بد من تعبئة الاثنين الشهري عن الاستقطاع والسنوي في نهاية السنة المالية. وكما بين النظام أنه يخضع غير المقيم الذي ليس لديه منشأة دائمة لضريبة الاستقطاع عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة. والشخص المسؤول عن استقطاع الضريبة ملزم شخصياً بتسديد قيمتها، وغرامات التأخير المترتبة عليها إذا لم يستقطع الضريبة كما هو مطلوب. أو إذا استقطع الضريبة لكنه لم يسددها للمصلحة كما هو مطلوب. أو إذا لم يقدم بيانات الاستقطاع للمصلحة.

وعلى الشخص الذي يستقطع الضريبة الالتزام بالتسجيل لدى مصلحة الزكاة والدخل وتسديد المبلغ المستقطع، وعلى المكلف بضريبة الاستقطاع الالتزام بتقديم بيان الاستقطاع الشهري وفقاً للنموذج المعد من المصلحة وذلك خلال العشرة أيام الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم الدفع فيه للمستفيد. وتقديم المعلومات الخاصة بعمليات الاستقطاع التي أجراها الملزم بالاستقطاع لكل سنة مالية وفقاً للنموذج المعد من المصلحة في موعد لا يتجاوز مئة وعشرون يوماً من انتهاء السنة المالية، باستثناء شركات الأشخاص فعليها تقديم النموذج خلال ستين يوماً من نهاية سنتها المالية. ويزود المستفيد بشهادة تبين المبلغ المدفوع له وقيمة الضريبة المستقطعة. وعلى مستقطع الضريبة الاحتفاظ بالسجلات اللازمة للتحقق من صحة الالتزام بأحكام الاستقطاع وإثبات صحة مبلغ الضريبة المستقطعة، والتي يجب أن يتوافر فيها على الأقل اسم وعنوان المستفيد، نوع الدفعة، قيمتها، المبلغ المستقطع، ويحتفظ بهذه السجلات مع المستندات المؤيدة لها لمدة لا تقل عن عشر سنوات بعد دفع الضريبة، وتمدد فترة الاحتفاظ بالسجلات إذا كان الموضوع لا يزال محل دراسة من قبل المصلحة أو الجهات المختصة حتى إنهاء الدراسة أو صدور قرار نهائي. وتفرض ضريبة الاستقطاع حسب النسب المحددة في النظام واللائحة التنفيذية على كامل المبلغ المدفوع لغير المقيم بغض النظر عن أي مصروف تكبده لتحقيق هذا الدخل، وبغض النظر عن مدى نظامية قبوله أو جزء منه كمصروف جائز الحسم. وفيما يلي نستعرض النماذج الخاصة بضريبة الاستقطاع وهي:

أولاً: نموذج استقطاع الضريبة الشهري (نموذج ق/٧) [٦]

يعد هذا النموذج من قبل من يستقطع الضريبة وهو المكلف بإعداده، ويقدم هذا النموذج لمصلحة الزكاة والدخل مع سداد المستحق بموجبه خلال العشرة أيام الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم الدفع فيه للمستفيد. ويحتوى النموذج في بدايته معلومات عن الشهر والسنة محل التحاسب، وبيانات عن المكلف والسنة المالية والرقم المالي له، يأتي بعده جدول به البيانات التالية:

١- رقم مسلسل للخانات.

٢- نوع الدفعة، ويتم في هذا العمود اختيار نوع الدفعة من الأنواع الموجودة في النموذج وهي إيجار، إتاوة أو ريع، أتعاب إدارة، تذاكر طيران أو شحن جوى، تذاكر أو شحن بحري، خدمات اتصالات هاتفية دولية، خدمات مدفوعة للمركز الرئيسي، خدمات مدفوعة لشركة مرتبطة، أرباح موزعة، خدمات فنية أو استشارية، عوائد قروض، قسط تأمين أو إعادة تأمين وأي دفعات أخرى.

٣- اسم المستفيد، وإذا كان المستفيد من أي من الدفعات المشار إليها أعلاه أكثر من مستفيد واحد فيرفق بيان تفصيلي يوضح اسم كل مستفيد، وتاريخ الدفعة / الدفعات ومبالغها.

٤- تاريخ الدفعة، ويحدد هنا تاريخ دفع المبلغ للمستفيد حتى تنظر مصلحة الزكاة في استحقاق الغرامة من عدمها.

٥- إجمالي المبالغ المدفوعة، وفي هذا الجزء يوضح المبلغ المدفوع للمستفيد.

٦- سعر الضريبة، وفي النموذج تم تحديد نسب الضريبة كما جاءت في النظام الضريبي ولائحته التنفيذية. فيتم ضرب هذه النسبة في قيمة المبلغ في الخانة السابقة.

٧- مبلغ الضريبة المستحقة، يحدد ذلك بضرب المبالغ المدفوعة في نسبة ضريبة الاستقطاع حسب النوع.

٨- الإجمالي الشهري، ويمثل إجمالي ضريبة الاستقطاع المستحقة الدفع خلال الشهر.

٩- غرامة التأخير، إذا كان هناك تأخير فيحسب على المكلف غرامة بواقع (١٪) عن كل (٣٠) يوم تأخير.

١٠- غرامة الإخفاء، تفرض بواقع (٢٥٪) من الضريبة المستحقة.

١١- إجمالي الضريبة والغرامات المستحق، ويشمل الضريبة وغرامة التأخير وغرامة الإخفاء.

يأتـــي بعد الجدول إقرار من المكلف يشــهد فيه أن جميع المبالــغ المصرح بها في هذا الإقرار صحيحة وتعكس المبلغ المســتحق من اســتقطاع الضريبة خلال الشــهر، وأنه تم احتســابها وفقاً لأحكام نظام ضريبة الدخل بالمملكة العربية السعودية ولائحته التنفيذية. وبعد الإقرار هناك خانة لاستعمال مصلحة الزكاة والدخل تتعلق بسداد المستحق للدولة.

ثانياً: نموذج الاستقطاعات الضريبية السنوي (نموذج ق/٨) [٧]

يعد هذا النموذج من قبل من يســتقطع الضريبة وهو المكلف بإعداده، ويقدم هذا النموذج لمصلحة الزكاة والدخل خلال (١٢٠) يوماً من نهاية الســنة المالية، باســتثناء شــركات الأشــخاص فعليها تقديمه خلال (٦٠) يوماً من نهاية سنتها المالية. ويحتوى النمــوذج في بدايته معلومات الســنة المالية التي يغطيهــا، وبيانات عن المكلف والرقم المالي الخاص به، يأتي بعده جدول يشمل البيانات التالية:

١- رقم مسلسل.
٢- اسم المستقطع منه، سواءً أكان شخصاً طبيعياً أو اعتبارياً.
٣- عنوانه، ويتم بيان عنوان من تم استقطاع المبلغ من مستحقاته بشكل واضح.
٤- نوع الدفعة، ويتم في هذا العمود تحديد نوع الدفعة من الأنواع الموجودة في نموذج (ق/٧) وهي أما إيجار، أو إتاوة أو ريع، أو أتعاب إدارة، أو تذاكر طيران أو شــحن جــوى، أو تذاكر أو شــحن بحري، أو خدمات اتصالات هاتفيــة دولية، أو خدمات مدفوعة للمركز الرئيســي، أو خدمات مدفوعة لشــركة مرتبطة، أو أرباح موزعة، أو خدمات فنية أو استشارية، أو عوائد قروض، أو قسط تأمين أو إعادة تأمين أو أي دفعات أخرى.
٥- المبالغ المدفوعة، وفي هذا الجزء يوضح المبلغ المدفوع للمستفيد.
٦- الضريبة المسددة، ويحدد في هذا العمود المبالغ المسددة كضريبة لمصلحة الزكاة والدخل.
٧- الإجمالي، ويمثل إجمالي ضريبة الاستقطاع المسددة.

يأتي بعد الجدول إقرار من المكلف يشــهد فيه أن جميع المبالغ المصرح بها في هذا الإقرار صحيحة وتعكس المســتحق من اســتقطاع الضريبة خلال السنة المالية المشار إليهــا أعلى النمــوذج، وأنه تم احتســابها وفقاً لأحكام نظام ضريبــة الدخل بالمملكة العربية السعودية ولائحته التنفيذية.

وفيما يلي النموذج رقم (ق/٧): الخاص باستقطاع الضريبة الشهري. والنموذج رقم (ق/٨): الخاص بالاستقطاعات الضريبية السنوي.



نموذج (ق/٧)

نموذج استقطاع الضريبة الشهري

فرع المصلحة

نموذج استقطاع الضريبة الشهري(١)

شهر [ ] سنة [ ]

اسم المكلف [ ] السنة المالية [ ] الرقم المالي [ ]

م	نوع الدفعة	اسم المستفيد (المستقطع منه)(٢)	تاريخ الدفعة	إجمالي المبالغ المدفوعة	سعر الضريبة	مبلغ الضريبة المستقطعة
1	إيجار				%٥	
2	أتاوة أو ريع				%١٥	
3	أتعاب إدارة				%٢٠	
4	تذاكر طيران أو شحن جوي				%٥	
5	تذاكر أو شحن بحري				%٥	
6	خدمات إتصالات هاتفية دولية				%٥	
7	خدمات مدفوعة للمركز الرئيسي				%١٥	
8	خدمات مدفوعة لشركة مرتبطة				%١٥	
9	أرباح موزعة				%٥	
10	خدمات فنية أو استشارية				%٥	
11	عوائد قروض				%٥	
12	قسط تأمين أو إعادة تأمين				%٥	
13	أي دفعات أخرى				%١٥	
14	الإجمالي الشهري					
15	غرامة التأخير ١% عن كل ٣٠ يوم تأخير					
16	غرامة إخفاء ٢٥%					
17	إجمالي الضريبة وغرامة التأخير المستحقة (١٤ + ١٥ + ١٦)					

إقـــرار

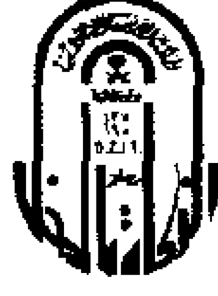
نشهد أنا الموقع أدناه أن جميع المبالغ المصرح بها في هذا الإقرار صحيحة وتعكس المبلغ المستحق من إستقطاع الضريبة خلال الشهر، وتم إحتسابها وفقاً لأحكام نظام ضريبة الدخل بالمملكة العربية السعودية ولائحته التنفيذية.

الاسم [ ] التوقيع [ ] التاريخ [ ] الختم

للإستعمال	تم السداد بموجب .... رقم..................... وتاريخ / /
الرسمي	الاسم:..................................... الجهة:..................... التوقيع:.....................

(١) يقدم هذا النموذج للمصلحة مع سداد المستحق بموجبه خلال العشرة أيام الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم الدفع فيه للمستفيد .
(٢) إذا كان المستفيد من أي من الدفعات المشار إليها أعلاه أكثر من مستفيد واحد يرفق بيان تفصيلي يوضح إسم كل مستفيد ، وتاريخ الدفعة /

مصلحة الزكاة والدخل
فرع/مالية ....



نموذج الاستقطاعات الضريبية السنوي

للسنة المالية المنتهية في / /

اسم المكلف: .... الرقم المالي: ....

م	اسم المستقطع منه	عنوانه	نوع الدفعة	المبلغ المدفوع	الضريبة المسددة
١					
٢					
٣					
٤					
٥					
٦					
٧					
٨					
٩					
١٠					
١١					
١٢					
١٣					
١٤					
١٥					
الإجمـــــــالـــــــي					

إقـــــرار

أشهد أنا الموقع أدناه أن جميع المبالغ المصرح بها في هذا البيان صحيحة وتعكس المستحق من استقطاع الضريبة خلال السنة المالية المشار إليها بعاليه، وتم احتسابها وفقاً لأحكام نظام ضريبة الدخل بالمملكة العربية السعودية ولائحته التنفيذية.

الاسم: .... التوقيع: .... التاريخ: / /

الختم

---

* يقدم هذا النموذج للمصلحة خلال (١٢٠) يوماً من نهاية السنة المالية باستثناء شركات الأشخاص فعليها تقديمه خلال (٦٠) يوماً من نهاية سنتها المالية.

نموذج (ق/٨)

الكشوف التحليلية المرفقة بالإقرارات الزكوية والضريبية:[٨]

في سياق تكليف النظام الضريبي لمصلحة الزكاة والدخل بإصدار الإقرارات والنماذج اللازمة لإعداد واستكمال بياناتها فقد بينت المادة السابعة والخمسون من اللائحة التنفيذية للنظام أن على المصلحة أن تصدر نماذج الإقرارات الضريبية الضرورية وأي بيانات أو إيضاحات تساعد المكلف على الوفاء بالتزاماته المتعلقة بتعبئة الإقرار الضريبي وتقديمه للمصلحة. وبناءً عليه أصدرت مصلحة الزكاة والدخل الكشوف التحليلية اللازمة لتحليل البيانات والأرقام الواردة في الإقرارات الزكوية والضريبية، وقد أصدرت الكشوف التالية:

كشف رقم (١): الإيرادات من النشاط الرئيس (بيان متابعة العقود).
كشف رقم (٢): الدخل المعفي .
كشف رقم (٣): كشف مقاولين من الباطن.
كشف رقم (٤): الأصول وبيان استهلاكاتها.
كشف رقم (٥): أقساط التأمين المدفوعة.
كشف رقم (٦): أتعاب استشارية ومهنية.
كشف رقم (٧): إيجارات مدفوعة.
كشف رقم (٨): مخصصات واحتياطيات.
كشف رقم (٩): استئجار معدات.
كشف رقم (١٠): عوائد قروض (فوائد وخدمات بنكية).
كشف رقم (١١): التبرعات المدفوعة.
كشف رقم (١٢): أتاوات أو خدمات مساندة فنية.
كشف رقم (١٣): مصاريف إصلاح وصيانة.

وسوف نستعرض فيما يلي هذه الكشوف بمزيد من الشرح والبيان:

١- **كشف رقم (١): الإيرادات من النشاط الرئيس (بيان متابعة العقود)**: وفي هذا الكشف يوضح المكلف كافة الإيرادات التي تحصل عليها من النشاط الرئيسي له، والمتأمل لهذا الكشف يرى أنه يختص بالعقود التي أبرمها المكلف لمزاولة نشاطه الرئيسي وعلى المكلف إكمال كافة البيانات التالية:

- في الجزء الأول من الكشف على المكلف بيان اسمه ورقم ملفه ورقمه المالي لدى مصلحة الزكاة والدخل والسنة المالية التي يغطيها الكشف.

- بعـــد بيانات المكلف يأتي الجدول الخاص ببيان العقود وفيه يبين المكلف الجهـة المتعاقد معها، وموضـوع العقـد، وتاريخه، ومـدته، وقيمته الأصلية، والتعديلات التي أُجريت على قيمـــة العقد بالزيادة أو النقص، وقيمة المنفذ من العقد خلال السـنوات السـابقـة، وقيمة المنفذ منه خلال العام الحالـي وقيمـة الأعمـال المتبـقيـة من العقد. مع إيضاح مجاميع لكافة الأعمدة السابقة.

وفيما يلي الكشف رقم (١): الخاص بالإيرادات من النشاط الرئيس (بيان متابعة العقود).

كشف رقم (١)

الإيرادات من النشاط الرئيس (بيان متابعة العقود)

اسم المكلف:	رقم الملف: .... الرقم المالي:	السنة المالية المنتهية في: ....

الجهة المتعاقد معها	موضوع العقد	تاريخ العقد	مدة العقد	القيمة الأصلية	التعديلات على القيمة بالزيادة أو النقص	قيمة المنفذ خلال السنوات السابقة	قيمة المنفذ خلال العام الحالي	قيمة الأعمال المتبقية
المجموع								

٢- **كشف رقم (٢): الدخل المعفي:** على المكلف أن يضع في مقدمة هذا الكشف اسمه ورقم ملفه ورقمه المالي والسنة التي يغطيها الكشف. وبعدها يكمل الجدول الخاص بالدخل المعفي هو مخصص للإعفاء من مكاسب الأوراق المالية المعفاة بموجب النظام، وفيه تحدد القيمة البيعية للأوراق المالية (الأسهم والسندات) ويطرح منها قيمة شراء الأوراق المالية والعمولات لنصل إلى الدخل المعفي.

ويجب ملاحظة أنه تعفى من الضريبة المكاسب الرأسمالية المتحققة من التخلص من الأوراق المالية المتداولة وفقاً للضوابط الآتية:

١-إذا كانت عملية البيع تمت وفقاً لنظام السوق المالي في المملكة.

٢-أن لا تكون الاستثمارات التي تم التخلص منها قائمة قبل تاريخ نفاذ النظام في ١٤٢٥/٦/١٣هـ الموافق ٣٠/٧/ ٢٠٠٤م.

كما أن الخسائر المتحققة من بيع الأوراق المالية المعفية يجب استبعاد أثرها على الإقرار.

٣- **كشف رقم (٣): كشف مقاولين من الباطن:** كما في الكشف السابق على معد الكشف بيان اسم المكلف ورقم ملفه ورقمه المالي لدى مصلحة الزكاة والدخل والسنة المالية التي يغطيها الكشف. وفي الجدول تكون تفاصيل للمقاولين من الباطن تبدأ باسم المقاول من الباطن ومن ثم قيمة عقده، يليها عنوان هذا المقاول فرقمه المالي ورقم ملفه لدى مصلحة الزكاة والدخل (فقد يحتاج الفاحص التأكد من هذه العقود وقيمتها بالرجوع لملفات المقاولين لدى المصلحة)، يأتي بعدها رقم سجله التجاري أو الترخيص بالعمل الخاص بالمقاول وتكون قيمة الأعمال المنفذة خلال السنة في آخر عمود من هذا الكشف، مع وضع إجمالي لقيمة الأعمال المنفذة خلال السنة.

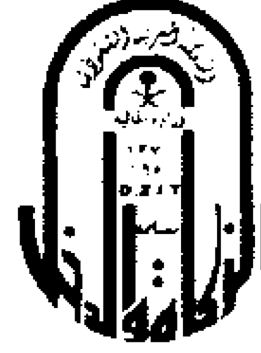
وفيما يلي الكشف رقم (٢): الخاص بالدخل المعفي. والكشف رقم (٣): الخاص بالمقاولين من الباطن.

اسم المكلف: ....

رقم الملف: ....

الرقم المالي: ....

السنة المنتهية في: ....



كشف رقم (٢)

الدخل المعفي

	المبلغ
القيمة البيعية للأوراق المالية	
ناقصاً : قيمة شراء الأوراق المالية	
العمولات	
الدخل المعفي	

ملاحظات:

* تعفى من الضريبة المكاسب الرأسمالية المتحققة من التخلص من الأوراق المالية المتداولة وفقاً للضوابط الآتية:

١- إذا كانت عملية البيع تمت وفقاً لنظام السوق المالي في المملكة.

٢- أن لا تكون الاستثمارات التي تم التخلص منها قائمة قبل تاريخ نفاذ النظام في ١٣/ ٦ / ١٤٢٥هـ الموافق ٣٠ / ٧ / ٢٠٠٤م.

* يقصد بالأوراق المالية الأسهم والسندات.

* الخسائر المتحققة من بيع الأوراق المالية المعفية يجب استبعاد أثرها على الإقرار.

اسم المكلف: ....

رقم الملف: ....

الرقم المالي: ....

السنة المنتهية في: ....

كشف رقم (٣)

كشف مقاولون من الباطن

اسم المقاول من الباطن	قيمة العقد	العنوان	الرقم المالي / رقم الملف	رقم سجله التجاري أو الترخيص	قيمة الأعمال المنفذة خلال السنة
المجموع					

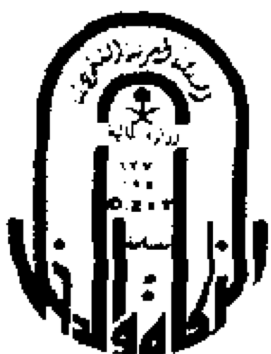
٤- **كشف رقم (٤): الأصول وبيان استهلاكاتها:** بالرجوع للفقرة (هـ) من المادة السابعة عشرة من النظام الضريبي نجد أنها حددت طريقة الحصول على باقي قيمة كل مجموعة في نهاية السنة الضريبية فقد حددت أنه هو إجمالي باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الضريبية السابقة بعد حسم قسط الاستهلاك للسنة الضريبية السابقة، ويضاف إليه نسبة (٥٠٪) من أساس التكلفة للأصول الموضوعة في الخدمة خلال السنة الضريبية الحالية والسابقة، مخصوماً من المبلغ نسبة (٥٠٪) من التعويضات عن الأصول المتصرف بها خلال السنة الضريبية الحالية والسابقة شريطة أن لا يصبح الباقي سالباً. وللتسهيل على الفاحص للتأكد من تطبيق هذه الطريقة وضع الكشف رقم (٤) ليمكن الفاحص من مراجعة تطبيق هذه المادة من خلال ما يقدمه المكلف من بيانات عبر هذا الكشف ويكون المكلف مسئولاً عن صحة محتوياته. وضم كشف الأصول وبيان استهلاكاتها التالي:

- بيان باسم المكلف ورقم ملفه ورقمه المالي لدى مصلحة الزكاة والدخل والسنة المالية التي يغطيها الكشف.
- رقم المجموعة: العمود الأول من الجدول يوضح به رقم المجموعة حسب المجموعات الخمس التي وضعها النظام الضريبي، مع تخصيص الصف الأول للأراضي التي لا تدخل ضمن أي من المجموعات الخمس.
- نوع المجموعة: يتم في هذا العمود تحديد نوع المجموعة من المجموعات الخمس التي حددها النظام وهي المباني الثابتة، والمباني الصناعية والزراعية المتنقلة، والمصانع والآلات والمكائن والأجهزة والبرمجيات (برامج الحاسوب) والمعدات بما في ذلك سيارات الركوب والشحن، ومصاريف المسح الجيولوجي والتنقيب والاستكشاف والأعمال التمهيدية لاستخراج الموارد الطبيعية وتطوير الحقول وجميع الأصول الأخرى الملموسة وغير الملموسة غير المشمولة بالمجموعات السابقة كالأثاث والطائرات والسفن والقطارات والشهرة.
- باقي قيمة المجموعة كما في نهاية السنة السابقة.
- مجموع تكلفة الإضافات خلال السنة الحالية والسابقة.
- (٥٠٪) من مجموع تكلفة الإضافات خلال السنة الحالية والسابقة.
- مجموع التعويضات عن الأصول المستبعدة خلال السنة الحالية والسابقة.
- (٥٠٪) من مجموع التعويضات عن الأصول المستبعدة خلال السنة الحالية والسابقة.

- باقي قيمة المجموعات في نهاية السنة.
- نسبة الاستهلاك كما حددها النظام.
- مقدار الاستهلاك، بضرب باقي قيمة المجموعات في نهاية السنة في نسبة الاستهلاك.
- باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الحالية.
- الزائد عن (٤٪) من مصاريف الإصلاح والصيانة الواجب رسملتها: تطبيقاً للمادة الثامنة عشرة من النظام التي أجازت حسم المصاريف المتكبدة في كل مجموعة عن الإصلاحات أو التحسينات التي أجراها المكلف على الأصول المستهلكة الواقعة في تلك المجموعة على ألا تزيد قيمة هذه المصاريف لكل سنة عن نسبة (٤٪) من باقي قيمة المجموعة في نهاية تلك السنة.
- باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الحالية.

وفيما يلي الكشف رقم (٤): الخاص بالأصول وبيان استهلاكاتها.

كشف رقم (٤)



اسم المكلف:

رقم الملف:

الرقم المالي:

السنة المنتهية في:

الأصول وبيان استهلاكاتها

رقم المجموعة	نوع المجموعة	[١] باقي قيمة المجموعة كما في نهاية السنة السابقة	[٢] مجموع تكلفة الإضافات خلال السنة الحالية والسابقة	[٣] ٥٠٪ من مجموع تكلفة الإضافات خلال السنة الحالية والسابقة	[٤] مجموع التعويضات عن الأصول المستبعدة خلال السنة الحالية والسابقة	[٥] ٥٠٪ من مجموع التعويضات عن الأصول المستبعدة خلال السنة الحالية والسابقة (١)	[٦] باقي قيمة المجموعات في نهاية السنة (١+٣-٥)	[٧] نسبة الاستهلاك	[٨] مقدار الاستهلاك (٦×٧)	[٩] باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الحالية (٦-٨)	[١٠] الزائد عن ٤٪ من مصاريف الإصلاح والصيانة الواجب رسملتها	[١١] باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الحالية (٢) (٩+١٠)
—	الأرضي							صفر ٪				
الأولى	المباني الثابتة							٥٪				
الثانية	المباني الصناعية والزراعية المتنقلة							١٠٪				
الثالثة	المصانع والآلات والمكائن والأجهزة والبرمجيات (برامج الحاسوب) والمعدات بما في ذلك سيارات الركوب والشحن							٢٥٪				
الرابعة	مصاريف المسح الجيولوجي والتنقيب والاستكشاف والأعمال التمهيدية لاستخراج الموارد الطبيعية وتطوير الحقول							٢٠٪				
الخامسة	جميع الأصول الأخرى الملموسة وغير الملموسة غير المشمولة بالمجموعات السابقة كالأثاث والطائرات والسفن والقطارات والشهرة							١٠٪				
	المجموع											

* ملاحظات:

١. ☐ عندما تزيد نسبة (٥٠٪) من التعويض عن الأصول المتخلص منها أثناء السنة الحالية والسنة السابقة عن باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة – بصرف النظر عن قيمة التعويض – تخفض قيمة المجموعة إلى صفر، ويضم ما يزيد إلى دخل المكلف الخاضع للضريبة.

☐ إذا تم التخلص من جميع الأصول في المجموعة يجوز حسم المبلغ المتبقي من المجموعة في نهاية السنة.

٢. إذا كانت قيمة المجموعة المتبقية في نهاية السنة، بعد حسم قسط الاستهلاك، أقل من (١٠٠٠) ريال، فإنه يجوز حسم هذه القيمة المتبقية.

٥- **كشف رقم (٥): أقساط التأمين المدفوعة:** في هذا الكشف يبين المكلف تفاصيل مصاريف التامين المدفوعة من قبله للغير، فعلى معد الكشف بيان اسم المكلف ورقم ملفه ورقمه المالي لدى مصلحة الزكاة والدخل والسنة المالية التي يغطيها الكشف. وعليه أيضاً تعبئة الجدول بهذا الكشف الذي يحتوي البيانات التالية:

- اسم شركة التأمين المستفيدة.
- الرقم المالي / رقم الملف للشركة المستفيدة (للرجوع لهذه الملفات عند الفحص).
- نوع التأمين المدفوع من المكلف.
- المبلغ المدفوع كتأمين.
- مجموع المبالغ المدفوعة من قبل المكلف كتأمين.

٦- **كشف رقم (٦): أتعاب استشارية ومهنية:** في هذا الكشف يبين المكلف تفاصيل مصاريف الأتعاب الاستشارية والمهنية المدفوعة من قبله للغير، فعلى معد الكشف أن يبين في بداية الكشف اسم المكلف ورقم ملفه ورقمه المالي لدى مصلحة الزكاة والدخل والسنة المالية التي يغطيها الكشف. وعليه أيضاً تعبئة الجدول بهذا الكشف الذي يحتوي البيانات التالية:

- اسم المستفيد: وهو العميل مقدم الخدمة.
- العنوان: وبه يدون عنوان العميل مقدم الخدمة.
- الرقم المالي/ رقم الملف: للتأكد من صحة المعلومات من مصادر أخرى ومن صحة المعلومات في الملفات الأخرى.
- رقم السجل أو الترخيص للجهة مقدمة الخدمة للمكلف.
- طبيعة الخدمة: هنا يحدد نوعية الخدمة المقدمة للمكلف.
- المبلغ المدفوع للعميل مقدم الخدمة.
- مجموع المبالغ المدفوعة من قبل المكلف كأتعاب استشارية ومهنية.

٧- **كشف رقم (٧): إيجارات مدفوعة:** في هذا الكشف يبين المكلف تفاصيل مصاريف الإيجارات المدفوعة من قبله للغير، فعلى المكلف بيان اسمه ورقم ملفه ورقمه المالي لدى مصلحة الزكاة والدخل والسنة المالية التي يغطيها الكشف. وعليه أيضاً استكمال بيانات الجدول بهذا الكشف الذي يحتوي الحقول التالية:

- اسم المؤجر.
- العنوان.
- الرقم المالي لدى مصلحة الزكاة والدخل. (للتأكد من صحة البيانات).
- المدفوع مقدماً كما في بداية السنة.
- المدفوع خلال السنة.
- المحمّل على حسابات السنة.
- المدفوع مقدماً كما في نهاية السنة.
- مجموع المبالغ المدفوعة من قبل المكلف كإيجارات.

وفيما يلي الكشف رقم (٥): الخاص بأقساط التأمين المدفوعة. والكشف رقم (٦): الخاص بأتعاب استشارية ومهنية. والكشف رقم (٧): الخاص بالإيجارات المدفوعة.

كشف رقم (٥)

اسم المكلف: ....

رقم الملف: ....

الرقم المالي: ....

السنة المنتهية في: ....

أقساط التأمين المدفوعة

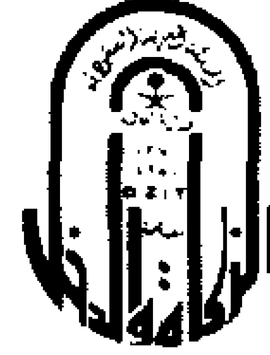
اسم شركة التأمين المستفيدة	الرقم المالي / رقم الملف	نوع التأمين	المبلغ
المجموع			المبلغ

اسم المكلف: ....

رقـم الملف: ....

الرقم المالي: ....

السنة المنتهية في: ....



كشف رقم (٦)

أتعاب استشارية ومهنيـة

اسم المستفيد	العنـوان	الرقم المالي/ رقم الملف	رقم السجل أو الترخيص	طبيعة الخدمة	المبلـغ
				المجمـوع	

اسم المكلف: ....
رقم الملف: ....
الرقم المالي: ....
السنة المنتهية في: ....



كشف رقم (٧)

إيجارات مدفوعة

اسم المؤجر	العنوان	الرقم المالي لدى المصلحة	المدفوع مقدماً كما في بداية السنة	المدفوع خلال السنة	المحمّل على حسابات السنة	المدفوع مقدماً كما في نهاية السنة
المجموع						

٨- **كشف رقم (٨): مخصصات واحتياطيات:** في هذا الكشف يبين المكلف المبالغ المحملة على المصاريف كمخصصات واحتياطيات وحركة هذه المخصصات والاحتياطيات، فعلى المكلف في بداية هذا الكشف بيان اسمه ورقم ملفه ورقمه المالي لدى مصلحة الزكاة والدخل والسنة المالية التي يغطيها الكشف. وعليه أيضاً استكمال بيانات الجدول بهذا الكشف الذي يحتوي الحقول التالية:

- نوع المخصصات أو الاحتياطيات الداخلة في حسابات السنة المالية الحالية.
- الرصيد في بداية السنة: وهنا نسجل رصيده في بداية السنة الحالية، أي رصيد هذه الحسابات في نهاية السنة المالية السابقة.
- المكون خلال العام: وهو ما تم إضافته لهذه الحسابات خلال العام المالي الحالي.
- المستخدم خلال العام: وهو ما تم استخدامه من هذه المخصصات والاحتياطيات خلال السنة المالية الحالية.
- الرصيد: في هذا العمود نبين رصيد هذه الحسابات في نهاية السنة المالية الحالية.
- المجموع: وبه إجماليات المبالغ في الأعمدة السابقة من رصيد في بداية السنة ومكون ومستخدم ورصيد في نهاية السنة المالية الحالية.

٩- **كشف رقم (٩): استئجار معدات:** في هذا الكشف يبين المكلف المبالغ المحملة على المصاريف كتكلفة للمعدات المستأجرة، فعلى معد هذا الكشف في بدايته بيان اسم المكلف ورقم ملفه ورقمه المالي لدى مصلحة الزكاة والدخل والسنة المالية التي يغطيها الكشف. وعليه أيضاً استكمال بيانات الجدول بهذا الكشف الذي يحتوي الحقول التالية:

- اسم المؤجر: وهنا ندون اسم المنشأة مقدمة الخدمة للمكلف.
- العنوان: عنوان العميل المؤجر للمعدات، وهي بيانات مهمة للتأكد من هوية المؤجر عند الرجوع لملفه لدى المصلحة وأيضاً للتأكد من وجود ملف له ومحاسبته.
- الرقم المالي/ رقم الملف: لدى مصلحة الزكاة والدخل (للتأكد من صحة البيانات).
- رقم السجل أو الترخيص للجهة مقدمة الخدمة للمكلف.
- نوع المعدة المستأجرة: وهنا تحديد دقيق لنوع المعدة التي استخدمها المكلف لتسهل على الفاحص مراجعة المبالغ والتأكد من منطقيتها وأنها حقيقية.

- المبلغ: مبلغ الإيجار.
- المجموع: وبه إجماليات مبالغ المعدات المستأجرة خلال السنة المالية الحالية.

١٠- **كشف رقم (١٠): عوائد قروض (فوائد وخدمات بنكية):** في هذا الكشف يبين المكلف المبالغ المحملة على المصاريف كتكلفة للقروض وفوائدها البنكية والخدمات المرتبطة بها، فعلى معد هذا الكشف في بدايته بيان اسم المكلف ورقم ملفه ورقمه المالي لدى مصلحة الزكاة والدخل والسنة المالية التي يغطيها الكشف. وعليه أيضاً استكمال بيانات الجدول بهذا الكشف الذي يحتوي الحقول التالية:

- اسم المستفيد: وهنا نضع اسم المنشأة المصرفية مقدمة القرض للمكلف.
- العنوان: عنوان المصرف أو المنشأة مقدمة الخدمات البنكية.
- الرقم المالي/ رقم الملف: لدى مصلحة الزكاة والدخل (وهي بيانات مهمة للتأكد من هويته للرجوع لملفه لدى المصلحة ومقارنة البيانات في ملفه مع البيانات التي قدمها المكلف للمصلحة للتأكد من صحتها).
- رقم السجل أو الترخيص للجهة مقدمة الخدمة للمكلف. للتأكد من نظامية مقدم الخدمة.
- نوع الخدمة: وهنا تحديد دقيق لنوع الخدمة البنكية التي استخدمها المكلف لتسهل على الفاحص مراجعة المبالغ والتأكد من منطقيتها وأنها حقيقية.
- المبلغ المدفوع: المبلغ الذي دفعه المكلف كفوائد أو مقابل خدمات بنكية.
- المبلغ بموجب المعادلة: وهنا يقصد بها المعادلة التي بينها النظام الضريبي والتي جاء بها أن عوائد القروض التي يجوز حسمها هي تلك العوائد المرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة التي تم تكبدها خلال السنة الضريبية، أو ناتج المعادلة الآتية أيهما أقل:

دخل المكلف من عوائد القروض
(+)
٥٠٪
من دخل المكلف الخاضع للضريبة مستبعداً منه الدخل من عوائد القروض
(-)
٥٠٪
من المصاريف الجائزة الحسم بموجب نظام ضريبة الدخل مستبعداً منها مصاريف عوائد القروض

* وتستثنى البنوك من تطبيق هذه المعادلة.

وتعتبر عوائد القروض أو أي رسوم مالية مدفوعة للمراكز الرئيسة بالخارج من قبل الفروع العاملة بالمملكة والمملوكة لها بالكامل غير جائزة الحسم وتخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة (٥٪).

- المجموع: وبه إجماليات مبالغ الفوائد والخدمات البنكية المدفوعة خلال السنة المالية الحالية.

١١- **كشف رقم (١١): التبرعات المدفوعة:** في هذا الكشف يبين المكلف المبالغ المحملة على المصاريف كتبرعات، ومن المعلوم أن التبرعات التي يجوز حسمها خلال السنة الضريبية هي التبرعات المدفوعة فقط إلى هيئات عامة أو جمعيات خيرية مرخص لها بالمملكة ولا تهدف إلى الربح ويجوز لها تلقي التبرعات. وعلى المكلف في بداية هذا الكشف بيان اسمه ورقم ملفه ورقمه المالي لدى مصلحة الزكاة والدخل والسنة المالية التي يغطيها الكشف. وعليه أيضاً استكمال بيانات الجدول بهذا الكشف الذي يحتوي الحقول التالية:

- اسم الجهة المستفيدة: وهنا ندون اسم المنشأة التي قدم لها المكلف التبرع.
- العنوان: عنوان الجهة المستفيدة من التبرع، وهي بيانات مهمة للتأكد من صحة البيانات عند الرجوع لملف الجهة متلقية التبرع لدى المصلحة.
- رقم السجل أو الترخيص للجهة متلقية التبرع من المكلف.
- المبلغ: المبلغ الذي دفعه المكلف كتبرع.
- المجموع: وبه إجماليات مبالغ التبرعات المدفوعة خلال السنة المالية الحالية.

وفيما يلي الكشف رقم (٨): الخاص بالمخصصات والاحتياطيات. والكشف رقم (٩): الخاص باستئجار المعدات. والكشف رقم (١٠): الخاص بعوائد القروض (فوائد وخدمات بنكية). والكشف رقم (١١): الخاص بالتبرعات المدفوعة.

كشف رقم (٨)

اسم المكلف: ....
رقـــم الملف: ....
الرقم المالي: ....
السنة المنتهية في: ....

مخصصات واحتياطيات

نوع المخصص أو الاحتياطي	الرصيد في بداية السنة	المكون خلال العام	المستخدم خلال العام	الرصيـد
المجمـــوع				

اسم المكلف: ....
رقـم الملف: ....
الرقم المالي: ....
السنة المنتهية في: ....

كشف رقم (٩)

استئجار معـدات

اسم المؤجر	العنوان	الرقم المالي/ رقم الملف	رقم السجل أو الترخيص	نوع المعدة المستأجرة	المبلغ
المجموع					

كشف رقم (١٠)

اسم المكلف: ....

رقـم الملف: ....

الرقم المالي: ....

السنة المنتهية في: ....

عوائد قروض (فوائد وخدمات بنكية)

اسم المستفيد	العنوان	الرقم المالي / رقم الملف	رقم السجل أو الترخيص	نوع الخدمة	المبلغ المدفوع	المبلغ بموجب المعادلة
المجموع						

ملاحظات:

١- عوائد القروض التي يجوز حسمها هي تلك العوائد المرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة التي تم تكبدها خلال السنة الضريبية ، أو ناتج المعادلة الآتية أيهما أقل:
[دخل المكلف من عوائد القروض ، مضافاً إليه ٥٠٪ من ناتج (أ) مطروحاً منها (ب) حيث تمثل (أ) و (ب) ما يلي:
(أ): دخل المكلف الخاضع للضريبة مستبعداً منه الدخل من عوائد القروض.
(ب): المصاريف الجائزة الحسم بموجب نظام ضريبة الدخل مستبعداً منها مصاريف عوائد القروض].
وتستثنى البنوك من تطبيق هذه المعادلة.

٢- تعتبر عوائد القروض أو أي رسوم مالية المدفوعة للمراكز الرئيسة بالخارج من قبل الفروع العاملة بالمملكة والمملوكة لها بالكامل غير جائزة الحسم وتخضع لضريبة الاستقطاع بنسبة ١٥٪ .

كشف رقم (١١)

اسم المكلف: ....

رقم الملف: ....

الرقم المالي: ....

السنة المنتهية في: ....

التبرعات المدفوعة

اسم الجهة المستفيدة	العنوان	رقم السجل أو الترخيص	المبلغ
		المجموع	

❖ التبرعات التي يجوز حسمها خلال السنة الضريبية هي التبرعات المدفوعة فقط إلى هيئات عامة أو جمعيات خيرية مرخص لها بالمملكة لا تهدف إلى الربح ويجوز لها تلقي التبرعات.

١٢- **كشف رقم (١٢): أتاوات أو خدمات مساندة فنية:** في هذا الكشف يبين المكلف المبالغ المحملة على الأرباح والخسائر كأتاوات أو خدمات مساندة فنية. وعلى المكلف في بداية هذا الكشف بيان اسمه ورقم ملفه ورقمه المالي لدى مصلحة الزكاة والدخل والسنة المالية التي يغطيها الكشف. وعليه أيضاً استكمال بيانات الجدول بهذا الكشف الذي يحتوي الحقول التالية:

- اسم المستفيد: وهنا نضع اسم المنشأة المقدمة للخدمات المساندة أو الحاصلة على الأتاوة.
- العنوان: عنوان المنشأة مقدمة الخدمات.
- الرقم المالي/ رقم الملف: لدى مصلحة الزكاة والدخل (وهي بيانات مهمة للتأكد من هويته للرجوع لملفه لدى المصلحة ومقارنة البيانات في ملفه مع البيانات التي قدمها المكلف للمصلحة للتأكد من صحتها).
- رقم السجل أو الترخيص للجهة مقدمة الخدمة للمكلف. للتأكد من نظامية مقدم الخدمة.
- نوع الخدمة: وهنا تحديد دقيق لنوع الخدمة التي استفاد منها المكلف لتسهل على الفاحص مراجعة المبالغ والتأكد من منطقيتها وأنها حقيقية.
- المبلغ: المبلغ الذي دفعه المكلف مقابل هذه الخدمات.
- المجموع: وبه إجماليات مبالغ الخدمات المساندة أو الأتاوات المدفوعة خلال السنة المالية الحالية.

١٣- **كشف رقم (١٣): مصاريف إصلاح وصيانة:** يبين المكلف في هذا الكشف المبالغ المحملة على الأرباح والخسائر كمصاريف إصلاح وصيانة. ومن المعلوم أن النظام الضريبي بين أنه يجوز حسم المصاريف المتكبدة في كل مجموعة عن الإصلاحات أو التحسينات التي أجراها المكلف على الأصول المستهلكة الواقعة في تلك المجموعة، على ألا تزيد قيمة المصاريف المسموح بها لكل سنة عن نسبة (٤٪) من باقي قيمة المجموعة في نهاية تلك السنة. والمبلغ الزائد يضاف إلى باقي قيمة المجموعة. وللتأكد من تطبيق هذه القاعدة تم إعداد هذا الكشف. وعلى المكلف في بداية هذا الكشف بيان اسمه ورقم ملفه ورقمه المالي لدى مصلحة الزكاة والدخل والسنة المالية التي يغطيها الكشف. وعليه أيضاً استكمال بيانات الجدول بهذا الكشف الذي يحتوي الحقول التالية:

- نوع المصروف: هنا نحدد نوعية المبلغ المصروف على إصلاح وصيانة الأصول.
- مجموعة الموجودات الثابتة التي يخصها: في هذا العمود يتم تحديد المجموعة التي ينتمي لها المبلغ المدفوع لهذه الأصول الثابتة من المجموعات الخمس التي حددها النظام.
- المبلغ: وهو المبلغ المدفوع كمصاريف صيانة وإصلاح.
- نسبة (٤٪) من مجموعة الموجودات التي يخصها: ليتم التأكد من عدم تجاوز نسبة (٤٪) يتم في هذا العمود حساب قيمة هذه النسبة لمقارنتها مع المبلغ المدفوع فعلاً.
- الزائد عن نسبة (٤٪) والمردود إلى الأصل: في هذا العمود يتم طرح العمود السابق من المبلغ المدفوع كمصاريف لنحدد المبالغ التي تجاوزت نسبة (٤٪) والتي يجب إضافتها لقيمة الأصل.
- المجموع: وبه إجماليات للأعمدة: المبلغ، نسبة (٤٪) من مجموعة الموجودات التي يخصها وقيمة الزائد عن نسبة (٤٪) والمردود إلى الأصل خلال السنة المالية الحالية.

غرامة عدم تقديم الإقرار الضريبي:

بينت المادة السابعة والستون من اللائحة التنفيذية قيمة الغرامة لعدم تقديم الإقرار الضريبي وهي وفق التالي:

تفرض غرامة عدم تقديم الإقرار في الحالات الآتية:

أ- عدم تقديم الإقرار خلال مئة وعشرين يوماً من تاريخ نهاية السنة المالية.

ب- عدم تقديم الإقرار طبقاً للنموذج المعتمد حتى لو قُدم في الموعد النظامي.

ج- عدم تسديد الضريبة المستحقة بموجب الإقرار حتى لو قُدم الإقرار في الموعد النظامي ووفقاً للنموذج المعتمد.

د- عدم إشعار المصلحة وتقديم الإقرار الضريبي في حالة التوقف عن مزاولة النشاط خلال ستين يوماً من تاريخ التوقف والسداد بموجبه.

هـ- عدم تقديم إقرار المعلومات الخاص بشركات الأشخاص خلال ستين يوماً من نهاية السنة الضريبية.

وفيما يلي الكشف رقم (١٢): الخاص بالأتاوات أو الخدمات المساندة الفنية. والكشف رقم (١٣): الخاص بمصاريف إصلاح وصيانة.

كشف رقم (١٢)

اسم المكلف: ....

رقـم الملف: ....

الرقم المالي: ....

السنة المنتهية في: ....

أتاوات أو خدمات مساندة فنية

اسم المستفيد	العنـوان	الرقم المالي أو رقم الملف	رقم السجل أو الترخيص	نوع الخدمة	المبلـغ
المجـمـوع					



رقـــم الملف: ....

الرقم المالي: ....

السنة المنتهية في: ....

مصاريف إصلاح وصيانة

نوع المصروف	مجموعة الموجودات الثابتة التي يخصها	المبـــلغ	نسبة ٤٪ من مجموعة الموجودات التي يخصها	الزائد عن نسبة ٤٪ والمردود إلى الأصل
المجمـوع				

نموذج طلب الحصول على الحوافز الضريبية للمشاريع المقامة في المناطق المحددة بقرار مجلس الوزراء رقم (٣٥٩) وتاريخ ١٤٢٩/١١/٢٦ هـ [٩]

لقد صدر قرار مجلس الوزراء رقم (٣٥٩) وتاريخ ١٤٢٩/١١/٢٦هـ بمنح حوافز ضريبية سنوية وفقاً لضوابط محددة للمستثمرين في ست مناطق في المملكة هي: (حائل، الحدود الشمالية، جازان، نجران، الباحة والجوف) والضوابط هي:

١- اعتمادات ضريبية (خصم ضريبي) بنسبة (٥٠٪) من تكاليف التدريب السنوي للسعوديين.

٢- اعتمادات ضريبية (خصم ضريبي) بنسبة (٥٠٪) من الأجور السنوية المدفوعة للسعوديين، إذا بقي من الضريبة ما يمكن خصمه بعد تطبيق الفقرة السابقة.

٣- اعتمادات ضريبية (خصم ضريبي) بنسبة لا تتجاوز (١٥٪) من رأس مال المشروع الصناعي المدفوع، سواءً أكان نقداً أم عيناً، وكذلك في حالة التوسعات الرأسمالية.

٤- تطبق الحوافز الضريبية المذكورة أعلاه لمدة (عشر) سنوات ابتداءً من تاريخ تمتع المشروع بميزة الاعتماد الضريبي.

وأصدر وزير المالية بناءً على هذا القرار القاضي بالموافقة على منح المستثمر في بعض مناطق المملكة حوافز ضريبية والذي تضمن في البند (رابعاً) منه منح وزير المالية صلاحية إصدار التعليمات والإجراءات والنماذج اللازمة لتنفيذه، فقد صدر الآتي:

أولا: يتمتع المستثمر الخاضع للضريبة بموجب المادة الثانية من النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي الكريم رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ بالحوافز الضريبية التي تضمنها قرار مجلس الوزراء رقم (٣٥٩) وتاريخ ١٤٢٩/١١/٢٦هـ متى توفرت الضوابط التالية:

١- أن يكون المشروع مقاماً في إحدى المناطق التالية (حائل، الحدود الشمالية، جازان، نجران، الباحة والجوف) بما في ذلك المدن الاقتصادية أو المناطق الصناعية المقامة في تلك المناطق.

٢- أن يكون حاصلاً على ترخيص صادر من الهيئة العامة للاستثمار.

٣- أن لا يقل رأس المال المدفوع للمشروع سواءً كان نقداً أو عيناً عن مليون ريال سعودي.

٤- أن يمسك المشروع حسابات نظامية مدققة من محاسب قانوني محلي مرخص له.

٥- إذا كان المشروع المقام في المناطق المنصوص عليها أعلاه يمثل فرعاً لشركة أو مؤسسة قائمة في منطقة أخرى فيلزم أن يكون مشروعاً مستقلاً له رأس مال مستقل ويمسك حسابات مستقلة مدققة من محاسب قانوني لهذا المشروع وتقديمها مع إقرار مستقل له بالإضافة إلى الإقرار الموحد لنشاطه، ولا تمتد الحوافز الضريبية إلى المشاريع الأخرى التابعة والمقامة في مناطق أخرى غير المحددة بهذا القرار.

٦- تعبئة نموذج طلب الحصول على الحوافز الضريبية للمشاريع المقامة في المناطق المحددة بقرار مجلس الوزراء وتقديمه مع الإقرار الضريبي السنوي للمشروع إلى مصلحة الزكاة والدخل، مع إرفاق كافة الكشوف والإيضاحات المطلوبة لبحث أحقية المشروع بالتمتع بهذه الحوافز.

٧- يستفيد من أحكام هذا القرار جميع المشاريع المقامة في المناطق المحددة سواءً كانت قائمة قبل أو بعد صدور قرار مجلس الوزراء رقم ٣٥٩ وتاريخ ١٤٢٩/١١/٢٦هـ.

ثانياً: تطبق الحوافز الضريبية الواردة بالقرار ابتداءً من السنة التي حصل فيها المشروع على أي من تلك الحوافز ولمدة عشر سنوات وذلك على السنوات الضريبية التي تبدأ في أو بعد تاريخ صدور قرار مجلس الوزراء المشار إليه.

ثالثاً: يتم منح ميزة الخصم الضريبي لتدريب وتوظيف السعوديين على النحو التالي:

١- تمنح ميزة الخصم الضريبي بنسبة (٥٠٪) من تكاليف التدريب السنوية للسعوديين، وإذا بقي من الضريبة ما يمكن خصمه بعد حسم ميزة التدريب تمنح ميزة الخصم الضريبي لتوظيف السعوديين بنسبة (٥٠٪) من تكاليف الأجور السنوية المدفوعة للسعوديين.

٢- لا يجوز أن يتجاوز مجموع الخصم الضريبي لحافزي تدريب السعوديين وتوظيفهم عن مقدار الضريبة المستحقة على المشروع خلال السنة الضريبية نفسها، كما لا يجوز ترحيل أي فرق باقٍ من تكاليف التدريب أو التوظيف للسنوات التالية.

٣- إذا توفرت شروط الخصم الضريبي لميزة التدريب والتوظيف للسعوديين الموضحة في البند (رابعاً) أدناه فإن الحسم يكون بنسبة (٥٠٪) من تكاليف التدريب والتوظيف لجميع الموظفين السعوديين في المشروع.

رابعاً: يشترط لتطبيق الخصم الضريبي الذي يمنح للمشروع كحافز لتدريب وتوظيف السعوديين توفر الآتي:

١- أن لا يقل عدد من يوظف من السعوديين في المشروع في السنة الضريبية عن خمسة وأن تكون وظائفهم من الوظائف الفنية أو الإدارية الأساسية (ولا تعد وظائف الحراس والسائقين والمستخدمين والمعقبين والعمالة غير الفنية من الوظائف الفنية أو الإدارية الأساسية)، وأن لا تقل مدة العقد لكل منهم عن سنة.

٢- أن يكون مقر عمل الموظف ومكان ممارسة نشاطه في المنطقة المقام فيها المشروع.

٣- أن تكون جهة التدريب معتمدة من الجهات المعنية سواءً كانت داخل المملكة أو خارجها.

خامساً: يتم منح ميزة الخصم الضريبي للمشاريع الصناعية كحافز لرأس المال وفقاً للآتي:

١- أن لا يتجاوز الخصم الممنوح (١٥٪) من إجمالي حصة غير السعودي في رأس مال المشروع سواءً كان نقداً أو عيناً والتوسعات الرأسمالية لهذا المشروع المرخص بها من الجهات المختصة إن وجدت.

٢- يتم الحصول على هذا الخصم إذا تبقى من الضريبة المستحقة على المشروع بعد خصم ميزتي التدريب والتوظيف ما يمكن خصمه.

٣- يجوز ترحيل الرصيد الباقي من حافز رأس المال الذي لم يستنفد للسنوات التالية إلى حين استنفاد هذه الميزة بالكامل أو انتهاء فترة الإعفاء أيهما أقرب، وتمنح هذه الميزة مرة واحدة خلال عمر المشروع.

سادساً: تطبق على المشاريع المستفيدة من هذا القرار جميع الأحكام الأخرى لنظام ضريبة الدخل المطبقة على كافة المكلفين.

بناءً على ذلك أصدرت مصلحة الزكاة والدخل النموذج الخاص بتطبيق هذا القرار الذي تضمن الكثير من البيانات، ففي بداية النموذج يوضع الرقم المالي للمنشأة ومن ثم هناك جدول ينقسم إلى جزأين تفاصيل بياناتها كما يلي:

أولاً: بيانات خاصة بالمشروع ويحتوي:

- العام المالي الذي يغطيه النموذج.

- اسم الشركة أو المؤسسة (المشروع).
- الشكل القانوني.
- النشاط وفيه يبين المكلف النشاط الذي يمارسه في تلك المناطق.
- اسم المنطقة التي يمارس فيها النشاط.
- العنوان وبه يحدد صندوق البريد والرمز البريدي والهاتف.
- رقم الترخيص وتاريخه.
- رقم السجل التجاري و تاريخه.
- رأس المال النقدي ورأس المال العيني وإجمالي رأس المال.
- حصة الشريك السعودي وحصة الشريك الأجنبي.
- تاريخ بداية التمتع بالحوافز.
- تاريخ انتهاء التمتع بالحوافز.

ثانياً: بيانات خاصة بالحوافز وتشمل:

١- حافز التدريب وشمل:
- تكلفة التدريب للسعوديين خلال العام مع تفصيلها إلى تدريب داخلي وتدريب خارجي.
- الضريبة المستحقة على المشروع خلال العام.
- الخصم الضريبي المستحق للمشروع خلال العام مقابل التدريب (٥٠٪ من إجمالي تكلفة التدريب).
- الضريبة المستحقة بعد خصم ميزة تدريب السعوديين خلال العام.

٢- حافز التوظيف وشمل:
- عدد موظفي المنشأة مع تفصيل لهم إلى سعودي وغير سعودي.
- إجمالي الرواتب خلال العام للسعوديين.
- الخصم الضريبي المستحق للمشروع خلال العام مقابل توظيف السعوديين (٥٠٪ من إجمال الرواتب خلال العام للسعوديين).
- الضريبة المستحقة السداد بعد خصم ميزتي تدريب و توظيف السعوديين خلال العام.

٣- حافز رأس المال للمشروعات الصناعية وشمل:

- رأس المال الأصلي ومقدار التوسعة لرأس المال والإجمالي.
- الخصم الضريبي المستحق على رأس المال والتوسعة إن وجدت (١٥٪ من إجمالي رأس المال)
- الضريبة المستحقة السداد بعد خصم مزايا التوظيف والتدريب ورأس المال.

في نهاية الجدول يأتي إقرار المكلف بصحة وسلامة البيانات والمعلومات الواردة بهذا النموذج وصحة وسلامة المستندات المرفقة به، وأنه يتحمل كامل المسؤولية في حالة عدم صحتها. مع بيان لوظيفة موقع الإقرار وختم المنشأة.

ويوجد خلف هذا النموذج الإرشادات التي وضعتها مصلحة الزكاة والدخل لتعبئته وكثير منها مستقى من قرار وزير المالية السابق مناقشته في هذا الجزء.

وفيما يلي نموذج طلب الحصول على الحوافز الضريبية للمشاريع المقامة في المناطق المحددة بقرار مجلس الوزراء رقم (٣٥٩) وتاريخ ١٤٢٩/١١/٢٦ هـ.

نموذج طلب الحصول على الحوافز الضريبية للمشاريع المقامة في المناطق المحددة بقرار مجلس الوزراء رقم (٣٥٩) وتاريخ ١٤٢٩/١١/٢٦هـ

الرقم المالي: (   )

أولاً: بيانات خاصة بالمشروع	**العام المالي المنتهي في / /**
بيانات المنشأة	اسم الشركة أو المؤسسة (المشروع): .... الشكل القانوني: .... النشاط: .... اسم المنطقة: .... العنوان: .... ص. ب: .... الرمز البريدي: .... الهاتف: .... رقم الترخيص: .... تاريخه: .../.../... رقم السجل التجاري: .... تاريخه .../.../... رأس المال النقدي: .... رأس المال العيني: .... إجمالي رأس المال: .... حصة الشريك السعودي: .... حصة الشريك الأجنبي: .... تاريخ بداية التمتع بالحوافز: .../.../... تاريخ انتهاء التمتع بالحوافز: .../.../...
ثانياً: بيانات خاصة بالحوافز	
حافز التدريب	١- تكلفة التدريب للسعوديين خلال العام ( ) داخلي ( ) خارجي ( ) الإجمالي ٢- الضريبة المستحقة على المشروع خلال العام: .... ٣- الخصم الضريبي المستحق للمشروع خلال العام مقابل التدريب (٥٠٪ من إجمالي ١) = ... ٤- الضريبة المستحقة بعد خصم ميزة تدريب السعوديين خلال العام (٢-٣) = ...
حافز التوظيف	٥-عدد موظفي المنشأة ( ) سعودي ( ) غير سعودي ( ) الإجمالي ٦-إجمالي الرواتب خلال العام للسعوديين: .... ٧- الخصم الضريبي المستحق للمشروع خلال العام مقابل توظيف السعوديين (٥٠٪ من ٦) = ... ٨- الضريبة المستحقة السداد بعد خصم ميزتي تدريب و توظيف السعوديين خلال العام (٤-٧) = ...
حافز رأس المال للمشروعات الصناعية	٩- رأس المال الأصلي: .... مقدار التوسعة لرأس المال: .... الإجمالي: .... ١٠-الخصم الضريبي المستحق على رأس المال والتوسعة إن وجدت. (١٥٪ من إجمالي ٩) = ... ١١-الضريبة المستحقة السداد بعد خصم مزايا التوظيف والتدريب ورأس المال. (٨-١٠) = ...
إقـــرار	أقر أنا .... بصحة وسلامة البيانات والمعلومات الواردة بهذا النموذج وصحة وسلامة المستندات المرفقة به، وأتحمل كامل المسؤولية في حالة عدم صحتها. الوظيفة .... الختم ....

* انظر الإرشادات خلف هذا النموذج قبل تعبئته.

إرشادات

١- يعبأ هذا النموذج ويقدم لمصلحة الزكاة والدخل مع الإقرار السنوي للمشروع.

٢- يلزم للتمتع بهذه الحوافز توفر الضوابط التالية:

- حصول المستثمر على الترخيص من الهيئة العامة للاستثمار.
- أن يكون المشـروع مقاماً في إحدى المناطق التالية: (حائل، الحدود الشمالية، جازان، نجران، الباحة والجوف وفي المناطق الصناعية والمدن الاقتصادية المقامة فيها).
- أن لا يقل حجم رأسمال المشروع المدفوع عن مليون ريال سواءً نقداً أو عيناً.

٣- لا يجـوز أن يتجاوز مجموع الخصم الضريبي لحافزي تدريب السـعوديين وتوظيفهم الضريبة المسـتحقة على المشـروع خلال السنة الضريبية نفسـها، كما لا يجوز ترحيل أي فرق باقٍ من تكاليف التدريب أو التوظيف للسنوات التالية.

٤- للحصول على ميزتي التدريب والتوظيف للسعوديين فإنه يجب توفر الشروط التالية:

- ألا يقل عدد من يوظف من السـعوديين في المشـروع في السنة الضريبية عن خمسة، على أن تكـون وظائفهـم من الوظائف الفنية أو الإدارية الأساسـية والتي لا تشـمل وظائف الحراس والسائقين والمستخدمين والمعقبين والعمالة غير الفنية.
- ألا تقل مدة عقود التوظيف الموقعة مع من يوظفون أو يدربون عن سنة.
- أن يكون مقر عمل من يوظفون أو يدربون من السعوديين في المنطقة المقام فيها المشروع.
- أن تكون جهة التدريب - سواءً أكانت داخل المملكة أم خارجها - معتمدة من الجهات المعنية.
- يلزم تقديم شـهادة معتمدة من التأمينات الاجتماعية مع كشف مصدق من المحاسب القانوني يوضح عدد الموظفين السعوديين ومقدار الرواتب المدفوعة لهم خلال السنة الضريبية.
- يلـزم إرفـاق صور من عقود التوظيـف المبرمة مع الموظفين السـعوديين ومؤهلاتهم وقرارات تعيينهم مع المستندات التي تثبت مقار إقامتهم.
- يلزم إرفاق صور شهادات التدريب سواءً كانت داخلية أو خارجية مصدقة من الجهة التي أصدرتها.

٥- بالنسبة للمشاريع الصناعية فإن الخصم الضريبي الممنوح كحافز لرأس المال يشترط فيه الآتي:

- أن لا يتجـاوز الخصم الممنوح ١٥٪ من إجمالي رأسـمال المشـروع سـواءً كان نقـداً أو عيناً والتوسعات الرأسمالية المرخص بها من الجهات المختصة إن وجدت.
- يتم الحصول على هذا الخصم إذا تبقى من الضريبة المستحقة على المشروع بعد خصم ميزتي التدريب والتوظيف ما يمكن خصمه.
- يجوز ترحيل الرصيد الباقي من حافز رأس المال الذي لم يسـتنفد للسـنوات التالية إلى حين استنفاد هذه الميزة بالكامل أو انتهاء فترة الإعفاء أيهما أقرب.

٦- إذا كان المشروع يمثل فرعاً لشركة أو مؤسسة قائمة فيلزم مسك حسابات مستقلة لهذا المشروع وتقديم إقرار مستقل له بالإضافة إلى إقراره الموحد لنشاطه.

٧- تنطبق هذه الحوافز على المشاريع المقامة في المناطق المحددة بغض النظر عن شكلها القانوني سواءً كانت مملوكة لأشخاص طبيعيين أو معنويين.

٨- تطبق الحوافز الضريبية لمدة عشـر سنوات ابتداءً من السنة التي حصل فيها المشروع على أي من هذه الحوافز.

٩- يتم تعبئة هذا النموذج اسـتناداً إلى إقرار المكلـف الضريبي، وإذا أظهر ربط المصلحة ضريبة مختلفـة عن ما ورد في إقرار المكلف يتم تعديل مقدار الحوافز تبعاً لذلك وفرض أي غرامات نظامية مترتبة.

هوامش الفصل السادس:

١- مصلحة الزكاة والدخل، (المملكة العربية السعودية)، الإقرار الزكوي الضريبي، للشركات السعودية المقيمة المملوكة لغير السعوديين والمختلطة والمنشآت الدائمة لغير المقيمين، ١٤٣٤هـ.

٢- مصلحة الزكاة والدخل، (المملكة العربية السعودية)، الإقرار الزكوي، الخاص بمكلفي الزكاة (حسابات نظامية)، ١٤٣٤هـ.

٣- مصلحة الزكاة والدخل، (المملكة العربية السعودية)، الإقرار الضريبي، الخاص بالشخص الطبيعي غير السعودي المقيم (دفاتر وسجلات نظامية)، ١٤٣٤هـ.

٤- مصلحة الزكاة والدخل، (المملكة العربية السعودية)، الإقرار الضريبي، الخاص بالشخص غير السعودي المقيم (تقديري)، ١٤٣٤هـ.

٥- مصلحة الزكاة والدخل، (المملكة العربية السعودية)، الإقرار الزكوي، الخاص بمكلفي الزكاة (تقديري)، ١٤٣٤هـ.

٦- مصلحة الزكاة والدخل، (المملكة العربية السعودية)، نموذج استقطاع الضريبة الشهري، ١٤٣٤هـ.

٧- مصلحة الزكاة والدخل، (المملكة العربية السعودية)، نموذج الاستقطاعات الضريبية السنوي، ١٤٣٤هـ.

٨- مصلحة الزكاة والدخل، (المملكة العربية السعودية)، الكشوف التحليلية المرفقة بالإقرارات الزكوية والضريبية، ١٤٣٤هـ.

٩- مصلحة الزكاة والدخل، (المملكة العربية السعودية)، نموذج طلب الحصول على الحوافز الضريبية للمشاريع المقامة في المناطق المحددة بقرار مجلس الوزراء رقم (٣٥٩) وتاريخ ١٤٢٩/١١/٢٦هـ، ١٤٣٤هـ.

أسئلة وتمارين الفصل السادس:

السؤال الأول: أجب عن الأسئلة التالية:

١- ما المقصود بالربط الذاتي للمكلفين؟

٢- عرّف الإقرار لغة وشرعاً؟

٣- ماذا يجب على المكلفين لتقديم الإقرارات الضريبية والزكوية وإقرار المعلومات؟

٤- من الجهة المختصة بإصدار الإقرارات الضريبة والزكوية؟

٥- كيف نضمن دقة تحديد تاريخ تقديم الإقرارات، لتجنب الخلاف في ذلك؟

٦- بين أنواع الإقرارات الزكوية والضريبية؟

٧- ما هو النموذج الاكثر استخداماً من نماذج الإقرارات المصدرة؟

٨- اشرح باختصار محتويات الإقرار الزكوي الضريبي، نموذج رقم (ق١)؟

٩- ما هي محتويات الجدول (ج) من الإقرار الزكوي الضريبي، نموذج رقم (ق١)؟

١٠- في أي جزء من الإقرار الزكوي الضريبي، نموذج رقم (ق١) يتم عرض عناصر قائمة المركز المالي؟

١١- متى يفرض على المكلف أن يشهد المحاسب القانوني بأن المعلومات المدونة بالإقرار مستخرجة من دفاتر وسجلات المكلف ومطابقة لها؟ وأين يكون ذلك؟

١٢- ما هي الإرشادات التي شملها الإقرار الزكوي الضريبي، نموذج رقم (ق١).

١٣- اشرح باختصار محتويات الإقرار الزكوي، نموذج رقم (ق٢)؟

١٤- اشرح باختصار محتويات الإقرار الضريبي، نموذج رقم (ق٣)؟

١٥- ما هي الكشوف التي يجب إرفاقها بالإقرار الضريبي، نموذج رقم (ق٣)؟

١٦- ما هي الإرشادات التي شملها الإقرار الضريبي، نموذج رقم (ق٣)؟

١٧- ما هي المعلومات اللازمة للربط على المكلف وفق الإقرار الضريبي، رقم (ق٣)؟

١٨- اشرح باختصار محتويات الإقرار الضريبي، نموذج رقم (ق٤)؟

١٩- بين كافة المعلومات اللازمة للربط التقديري على المكلف وفق الصفحة الثانية من الإقرار الضريبي، رقم (ق٤)؟

٢٠- اشرح باختصار محتويات الإقرار الزكوي، نموذج رقم (ق٥)؟

٢١- بين كافة المعلومات اللازمة للربط التقديري على المكلف وفق الصفحة الثانية من الإقرار الزكوي، رقم (ق٥)؟
٢٢- من المعني بتعبئة نماذج ضريبة الاستقطاع؟ وكم نموذجاً لها؟ وما هي هذه النماذج؟
٢٣- متى تقدم إقرارات ضريبة الاستقطاع؟ وضح ذلك لكافة النماذج؟
٢٤- اشرح بالتفصيل محتويات نموذج استقطاع الضريبة الشهري؟
٢٥- اشرح بالتفصيل محتويات نموذج الاستقطاعات الضريبية السنوي؟
٢٦- بين أهمية كشف الإيرادات من النشاط الرئيس (بيان متابعة العقود)؟
٢٧- وضح أهمية كشف الدخل المعفي؟
٢٨- اشرح أهمية كشف مقاولين من الباطن؟
٢٩- هل لكشف الأصول وبيان استهلاكاتها أهمية؟ وضحها؟
٣٠- ما هي أهمية إرفاق كشف أقساط التأمين المدفوعة؟
٣١- بين أهمية كشف أتعاب استشارية ومهنية؟
٣٢- اشرح أهمية إرفاق كشف إيجارات مدفوعة؟
٣٣- وضح أهمية كشف مخصصات واحتياطيات؟
٣٤- هل لكشف استئجار معدات أهمية؟ بينها؟
٣٥- ما هي أهمية إرفاق كشف عوائد قروض (فوائد وخدمات بنكية)؟
٣٦- ما هي الأهمية التي تعود للفاحص من إرفاق كشف التبرعات المدفوعة؟
٣٧- ما هي الفائدة من كشف أتاوات أو خدمات مساندة فنية؟
٣٨- هل لكشف مصاريف إصلاح وصيانة فائدة تعود على الفاحص؟ وضحها؟
٣٩- ما هي الدخول المعفية التي يتضمنها كشف الدخل المعفي؟
٤٠- من الكشوف المهمة الواجب إرفاقها بالإقرارات الضريبية والزكوية كشف الأصول وبيان استهلاكاتها، بين محتويات هذا الكشف؟
٤١- ماذا يحتوي كشف المخصصات والاحتياطيات من بيانات؟ بين ذلك بالتفصيل؟
٤٢- ما هي ضوابط الحصول على الحوافز الضريبية للمشاريع المقامة في المناطق المحددة بقرار مجلس الوزراء رقم (٣٥٩) وتاريخ ١٤٢٩/١١/٢٦ هـ؟

٤٣- كيـف يتـم منح ميزة الخصم الضريبـي لتدريب وتوظيف السـعوديين؟ وما هي شروطه؟

٤٤- مـا البيانـات اللازمة لتعبئـة نموذج طلب الحصـول على الحوافـز الضريبية للمشـاريع المقامة فـي المناطق المحددة بقرار مجلس الـوزراء رقم (٣٥٩) وتاريخ ١٤٢٩/١١/٢٦هـ؟

٤٥- هل توجد غرامات على عدم تقديم الإقرار؟ اذكرها؟

السؤال الثاني: أجب بـ (√) أو (x) للعبارات التالية:

(   ) (١) على جميع المكلفين تقديم إقراراتهم الضريبية والزكوية وفق نماذج معدة من قبلهم.

(   ) (٢) كلفت اللائحة الضريبية وزارة المالية بإعداد نماذج الإقرارات الضريبية.

(   ) (٣) يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على الفاحص.

(   ) (٤) على كل شخص يعهد إليه بمسؤولية تصفية شركة، أو تركة، أو حالة إفلاس، أو إعسار، أن يشعر المصلحة خطياً ببدء إجراءات التصفية.

(   ) (٥) تحتوي الإقرارات الضريبية والزكوية على إيضاحات كافية لكيفية تعبئتها.

(   ) (٦) الإقرار الضريبي، نموذج رقم (ق ٤) خاص بالشـخص غير السـعودي المقيم (حسابات نظامية).

(   ) (٧) الإقرار الزكوي، نموذج رقم (ق ٢) خاص بمكلفي الزكاة (تقديري).

(   ) (٨) الجدول (د) من الإقرار الزكوي الضريبي، نموذج رقم (ق١) خصص لاحتساب الضريبة على حصة مكلفي الضريبة.

(   ) (٩) الجدول (و) من الإقرار الزكوي الضريبي، نموذج رقم (ق١) خصص لاحتساب الزكاة على حصة الجانب السعودي.

(   ) (١٠) لا يشترط أن يرفق المكلف مع إقراره الإيصالات التي تثبت سداد المستحق عليه.

(   ) (١١) لا يعتـد بـأي إقرار من الإقرارات الزكويـة أو الضريبية ما لم تكن حقولها مكتملة وتكون متضمنةً الكشوف والمرفقات المطلوبة.

(   ) (١٢) ليـس على الشـركات الزراعية التي تزاول نشـاطاً خاضعـاً لزكاة الثمار

والحبوب وفي نفس الوقت تزاول نشاطاً آخر يخضع لزكاة عروض التجارة، تقديم حسابات مستقلة لنشاطها الخاص بزكاة عروض التجارة.

( ) (١٣) يجب تعبئة الإقرارات باللغة العربية وبخط واضح، كما يجب عدم الكشط أو المسح أو التعديل فيها.

( ) (١٤) يجب اعتماد الإقرارات الزكوية والضريبية من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، للتأكد من تطبيق المعايير المحاسبية.

( ) (١٥) يجب تقديم الإقرار الضريبي، نموذج رقم (ق٣) وتسديد الضريبة المستحقة من واقعه خلال أربعة أشهر من انتهاء السنة المالية للمكلف.

( ) (١٦) الإقرار الزكوي، نموذج رقم (ق٥) خصص لمكلفي الزكاة المقيمين من السعوديين ومن يعامل معاملتهم الذين ليس لديهم حسابات نظامية وتتم محاسبتهم تقديرياً.

( ) (١٧) الشخص المسؤول عن استقطاع الضريبة ملزم شخصياً بتسديد قيمتها.

( ) (١٨) من يخفي ضريبة استقطاع تفرض عليه غرامة إخفاء بواقع (٢٥٪) من الضريبة المستحقة.

( ) (١٩) يعد المكلفون الكشوف المطلوبة منهم وفق نماذج مخصصة لذلك.

( ) (٢٠) تعفى من الضريبة المكاسب الرأسمالية المتحققة من التخلص من الأوراق المالية المتداولة إذا كانت عملية البيع تمت وفقاً لنظام السوق المالي في المملكة.

( ) (٢١) تطبق الحوافز الضريبية وفق النماذج المعدة لذلك لمدة عشر سنوات ابتداءً من تاريخ إنشاء المشروع.

( ) (٢٢) يشترط للحصول على الإعفاءات الضريبية الحصول على ترخيص من الهيئة العامة للاستثمار.

( ) (٢٣) للحصول على الخصم الضريبي الخاص بحافز التدريب يجب أن تكون جهة التدريب معتمدة من الجهات المعنية وتكون داخل المملكة فقط.

السؤال الثالث:

قدم المهندس يوسف الدوسري (سعودي) إقراره عن نشاطه للعام المالي ٢٠١٥ م. بربح قدره ٣٧٢,٥٠٠ ريال، مرفقاً بالإقرار الكشوف المطلوبة والقوائم المالية متضمناً قائمة المركز المالي وحساب الأرباح والخسائر التالية:

قائمة المركز المالي في ٢٠١٥/١٢/٣١م

المبلغ	بيان	المبلغ	بيان
٣٥,٠٠٠	صندوق	٤٥,٠٠٠	دائنون
٨٥٠,٠٠٠	بنك	٥٠,٠٠٠	قرض قصير الأجل
٧٥,٠٠٠	مدينون	٥٠٠,٠٠٠	قرض طويل الأجل
٥٥٠,٠٠٠	أراضي	١٦٠,٠٠٠	أرباح مبقاة
٩٣,٥٠٠	صافي سيارات	٣٧٢,٥٠٠	أرباح العام
١٧٤,٠٠٠	صافي الأثاث	١,٠٠٠,٠٠٠	رأس المال
٣٥٠,٠٠٠	استثمارات محلية		
٢,١٢٧٥٠٠	الجملة	٢,١٢٧,٥٠٠	الجملة

حساب الأرباح والخسائر

المبلغ	بيان	المبلغ	بيان
٣٨٠,٠٠٠	رواتب	٣٦٨,٥٠٠	قيمة مخططات هندسية
١٤,٠٠٠	مصاريف استهلاك كهرباء	٥,٠٠٠	أرباح بيع السيارة الخاصة بالمكتب
١٣,٥٠٠	مصاريف هاتف	٢٥٤,٥٠٠	استشارات هندسية
٣٦,٠٠٠	إيجار المكتب	٢٠٠,٠٠٠	أتعاب إشراف
١٧,٠٠٠	مصاريف أدوات رسم	٤٥,٠٠٠	محاضرات في جامعة البترول والمعادن
١٢,٠٠٠	زكاة		
١١,٥٠٠	تبرعات		
١٦,٥٠٠	استهلاك سيارات		
٣٧٢,٥٠٠	صافي الإيرادات		
٨٧٣,٠٠٠	الجملة	٨٧٣,٠٠٠	الجملة

المطلوب:

- تحديد نوع نموذج الإقرار اللازم تعبئته من قبل المكلف.
- الدخول على موقع مصلحة الزكاة والدخل وطباعة النموذج.
- تعبئة نموذج الإقرار.

السؤال الرابع:

فيما يلي قائمة الدخل والميزانية لحسابات شركة ابن ضيدان وابن عجلان (سعودية):

قائمة الدخل للشركة للسنة المنتهية في ٢٠١٤/١٢/٣١م

إجمالي المبيعات		١٢٠,٠٠٠,٠٠٠	
(-) مردودات المبيعات	(٩,٠٠٠,٠٠٠)		
(-) مسموحات المبيعات	(٣,٠٠٠,٠٠٠)		
(-) الخصم المسموح به	(٢,٠٠٠,٠٠٠)	(١٤,٠٠٠,٠٠٠)	
صافي المبيعات			١٠٦,٠٠٠,٠٠٠
بضاعة أول المدة		٣٥,٠٠٠,٠٠٠	
المشتريات	٤٥,٠٠٠,٠٠٠		
(+) مصروف المشتريات	٤٧٠,٠٠٠		
(-) الخصم المكتسب	(٣,٠٠٠,٠٠٠)		
(-) مردودات المشتريات	(٣١٠,٠٠٠)		
(-) مسموحات المشتريات	(٩٠,٠٠٠)		
صافي المشتريات		٤٢,٠٧٠,٠٠٠	
تكلفة البضاعة المتاحة للبيع		٧٧,٠٧٠,٠٠٠	
(-) بضاعة آخر المدة		(٢٩,٩٠٠,٠٠٠)	
تكلفة البضاعة المباعة			(٤٧,١٧٠,٠٠٠)
إجمالي الربح			٥٨,٨٣٠,٠٠٠
إيرادات أخرى			
إيرادات من أسهم محلية	١,٤٠٠,٠٠٠		
أرباح بيع أصل	٥٥,٠٠٠		
ديون معدومة محصلة	١٠٠,٠٠٠		
الإجمالي		١,٥٥٥,٠٠٠	
المصاريف الإدارية			
قيمة سمسرة مدفوعة خارج المملكة	٩٥,٠٠٠		
قيمة عقد خدمات استشارية منفذ من شركة أجنبية غير مقيمة.	٧٣٠,٠٠٠		

تبرع لجمعية خيرية سعودية	٤٤,٠٠٠		
مصروف إعلانات	١٦٨,٠٠٠		
ضرائب مدفوعة	٧٩٠,٠٠٠		
مخصصات مختلفة	٩٥٠,٠٠٠		
رواتب	٢٠,٠٠٠,٠٠٠		
إيجارات	٣,٢٠٠,٠٠٠		
مصروف الديون المشكوك فيها	٩٨٥,٠٠٠		
مصروف استهلاك السيارات	١,١٦٠,٣٠٠		
مصروف استهلاك آلات ومعدات	٤,٠٠٠,٧٥٠		
مصروف استهلاك الأثاث	٨١٠,٠٠٠		
مصروف استهلاك العقارات	٣,٢٨٥,٦٠٠		
المصاريف الإدارية والعمومية	١,٥٠٠,٠٠٠		
إجمالي المصروفات الإدارية		(٣٧,٧١٨,٦٥٠)	
صافي العمليات الأخرى			(٣٦,١٦٣,٦٥٠)
صافي الربح			٢٢,٦٦٦,٣٥٠

قائمة المركز المالي للشركة في ٢٠١٤/١٢/٣١م

الأصول			الخصوم وحقوق الملكية	
أصول متداولة			**خصوم قصيرة الأجل**	
النقدية		٣٤,٩٠٠,٠٠٠	الدائنون	٨,٨٠٠,٠٠٠
المدينون	٢٥,٠٠٠,٠٠٠		مخصص مكافأة ترك الخدمة	١,٩٠٠,٠٠٠
مخصص د. م. فيها	١,٥٠٠,٠٠٠	٢٣,٥٠٠,٠٠٠	مخصص خسائر محتملة	٦٠٠,٠٠٠
المخزون		٢٩,٩٠٠,٠٠٠	**خصوم طويلة الأجل**	
تأمين مقدم		٧٠٠,٠٠٠	قرض توسعات رأسمالية	٢٧,٠٠٠,٠٠٠
الأصول الثابتة			**حقوق الملكية**	
السيارات	٤٢,٨٠٠,٠٠٠		رأس المال	١٢٧,٥٠٠,٠٠٠
مجمع استهلاك السيارات	٨,٠٠٠,٠٠٠	٣٤,٨٠٠,٠٠٠	احتياطيات	٣٦,٤٨٠,٠٠٠

	٧٥,٣٥٠,٠٠٠	الآلات والمعدات	٣٥,٠٥٣,٦٥٠	أرباح مدورة
٤٠,٠٩٠,٠٠٠	٣٥,٢٦٠,٠٠٠	مجمع استهلاك الآلات	٢٢,٦٦٦,٣٥٠	أرباح العام
	٤٦,٠٠٠,٠٠٠	العقارات		
٣٥,٠٠٠,٠٠٠	١١,٠٠٠,٠٠٠	مجمع استهلاك العقارات		
	٦,٥٠٠,٠٠٠	الأثاث		
٤,٠٠٠,٠٠٠	٢,٥٠٠,٠٠٠	مجمع استهلاك الأثاث		
		الأصول الأخرى		
١٢,١٠٠,٠٠٠		استثمارات خارجية		
٢٦,٠٠٠,٠٠٠		استثمارات في أسهم محلية		
	٣٠,٠١٠,٠٠٠	شهرة		
١٩,٠١٠,٠٠٠	١١,٠٠٠,٠٠٠	مجمع استهلاك الشهرة		
٢٦٠,٠٠٠,٠٠٠			٢٦٠,٠٠٠,٠٠٠	

وقدمت الشركة إقرارها والكشوف المطلوبة منها بتاريخ ٢٠١٥/٥/١٥م بربح قدره (٢٢,٦٦٦,٣٥٠ ريال) مع تحويل مبلغ (١,٥٠٠,٠٠٠ ريال) كزكاة دخل لحسابات مصلحة الزكاة والدخل.

المطلوب:

- تحديد نوع نموذج الإقرار اللازم تعبئته من قبل المكلف.
- الدخول على موقع مصلحة الزكاة والدخل وطباعة النموذج.
- تعبئة نموذج الإقرار.

السؤال الخامس:

تعمل شركة العسكر والصعيري في مجال تجارة الجملة في ملابس الأطفال وبدأت نشاطها خلال عام ٢٠٠٦م برأس مال ٢,٠٠٠,٠٠٠ ريال. وكانت بيانات استيراداتها خلال السنوات الماضية حسب الجدول التالي:

سنة الاستيراد	مبلغ الاستيراد
٢٠٠٦	١٣,٥٠٠,٥٠٠
٢٠٠٧	٢٧,٧٠٠,٧٠٠
٢٠٠٨	٢٨,٨٠٠,٨٠٠
٢٠٠٩	٢٩,٩٠٠,٩٠٠
٢٠١٠	٢٠,٢٠٠,٢٠٠
٢٠١١	٣٠,٣٠٠,٣٠٠
٢٠١٢	٢٥,١٥٠,١٥٠

وقدمت الشركة إقرارها الزكوي بأرباح مقدارها ١,٨٠٠,٠٠٠ ريال مع شيك مصدق بمبلغ ٩٥,٠٠٠ ريال. ولا تملك الشركة حسابات منتظمة.

المطلوب:

- تحديد نوع نموذج الإقرار اللازم تعبئته من قبل المكلف.
- الدخول على موقع مصلحة الزكاة والدخل وطباعة النموذج.
- تعبئة نموذج الإقرار.

السؤال السادس:

وقعت شركة موبايلي السعودية بتاريخ ٢٠١٣/٩/١م عقداً مع شركة نوكيا للاتصالات وهي شركة غير مقيمة؛ وذلك لتقديم خدمات استشارية، وبلغت قيمة العقد مليار ريال يسدد على دفعتين الأولى بتاريخ ٢٠١٣/٩/١٥م، والثانية بتاريخ ٢٠١٣/٩/٢٥م بمقدار ٥٠٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال لكل دفعة. وقد قامت شركة موبايلي بسداد الدفعة الأولى بتاريخ ٢٠١٣/٩/١٥م وقامت باستقطاع الضريبة المستحقة، ووردتها للمصلحة بتاريخ ٢٠١٣/١٠/٢٠م، أما الدفعة الثانية فقد تم سدادها بتاريخ ٢٠١٣/٩/٢٥م وتم استقطاع الضريبة المستحقة وتوريدها للمصلحة بتاريخ ٢٠١٣/١١/١٢م.

المطلوب:

- تحديد نوع نماذج الإقرارات اللازم تعبئتها من قبل المكلف.
- الدخول على موقع مصلحة الزكاة والدخل وطباعة النماذج.
- تعبئة نماذج الإقرارات الشهري والسنوي.

السؤال السابع:

فيما يلي قائمة الدخل والميزانية لحسابات شركة الدبلومات للتأمين التعاوني الأجنبية:

قائمة الدخل لشركة الدبلومات للتأمين التعاوني للسنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١م

الإيرادات			
إجمالي أقساط التأمين المكتتبة	٤,١٨٠,٩٠٦		
(–) أقساط إعادة التأمين المسددة	(١,٢٨٧,٦٥٧)		
صافي أقساط التأمين المكتتبة	٢,٨٩٣,٢٤٩		
(–) التغيرات في أقساط التأمين غير المكتسبة	(٢٣٣,٨٧٠)		
صافي أقساط التأمين المكتسبة		٢,٦٥٩,٣٧٩	
عمولات إعادة التأمين		١٠٠,١٤٧	
صافي الاستثمار		٦٠,٥٥٢	
إيرادات أخرى		٨,٥٥٦	
مجموع الإيرادات			٢,٨٢٨,٦٣٤
التكاليف والمصاريف			
إجمالي المطالبات المدفوعة	٢,٣٦٠,٣٤٧		
(–) حصة معيدي التأمين	(٩٤٢,٨٢٦)		
صافي المطالبات المدفوعة	١,٤١٧,٥٢١		
(+) التغيرات في المطالبات تحت التسوية	١٣٠,٧٩٧		
صافي المطالبات المتكبدة		١,٥٤٨,٣١٨	
تكاليف اكتتاب وثائق التأمين		٣٣١,١٩٧	
مصاريف فائض الخسارة		١٠,٤١٠	
التغيرات في احتياطي عمليات التكافل		٢,٢٨٦	
مصاريف اكتتاب أخرى		٩٠,٧٣٠	
أعباء الانخفاض في قيمة الاستثمارات		٣,٠٨٩	

مصاريف عمومية وإدارية ومصاريف بيع وتسويق		٣٢١,٢٩٦	
مجموع التكاليف والمصاريف			٢,٣٠٧,٣٢٦
فائض عمليات التأمين (مجمل الربح)			٥٢١,٣٠٨
حصة المساهمين من الفائض (٩٠٪)			(٤٦٩,١٧٧)
الصافي			٥٢,١٣١
الفائض الموزع			(٥٢,١٣١)
الفائض المتراكم في نهاية السنة المالية			صفر

* المبالغ بآلاف الريالات

وقدمت الشركة إقرارها والكشوف المطلوبة منها بتاريخ ٢٠١٣/٣/١٥م، بربح قدره (٥٢١,٣٠٨,٠٠٠ ريال) مع تحويل مبلغ (١٠٤,٢٦١,٦٠٠ ريال) كضريبة دخل لحسابات مصلحة الزكاة والدخل.

المطلوب:

- تحديد نوع نموذج الإقرار اللازم تعبئته من قبل المكلف.
- الدخول على موقع مصلحة الزكاة والدخل وطباعة النموذج.
- تعبئة نموذج الإقرار.

الفصل السابع
النظام الآلي الشامل لفحص حسابات المكلفين

إن ميكنة العمل في الوقت الحاضر أصبح أمراً حتمياً لكافة المنظمات الحكومية والخاصة. وفي السنوات الأخيرة سعت معظم الحكومات لأن تكون إلكترونية ومنها المملكة العربية السعودية التي أنشأت برنامج التعاملات الإلكترونية «يسّر» لدعم التطبيقات الإلكترونية وتحويل الإجراءات الحكومية من يدوية إلى إلكترونية، وقد قدم هذا البرنامج العديد من النجاحات في هذا الجانب. فالحكومة الإلكترونية عبارة عن عملية تحول، والتقنية هي أداتها المساعدة وهي جزء من برنامج إصلاح عام.

وفي هذا السياق صدر المرسوم الملكي الكريم رقم (م/١٨) بتاريخ ١٤٢٨/٣/٨هـ، بإقرار نظام التعاملات الإلكترونية الذي يهدف إلى ضبط التعاملات والتوقيعات الإلكترونية وتنظيمها وتوفير الإطار النظامي لها. حيث أجاز النظام لمن يرغب في إجراء تعامل إلكتروني أن يضع شروطاً إضافية خاصة به لقبول التعاملات والتوقيعات الإلكترونية بشرط ألا يتعارض ذلك مع أحكام هذا النظام، وأن يكون للتعاملات والسجلات والتوقيعات الإلكترونية حجيتها الملزمة، ولا يجوز نفي صحتها أو قابليتها للتنفيذ ولا منع تنفيذها بسبب أنها تمت كلياً أو جزئياً بشكل إلكتروني بشرط أن يتم ذلك بحسب الشروط المنصوص عليها في هذا النظام. كذلك أجاز النظام التعبير عن الإيجاب والقبول في العقود بواسطة التعامل الإلكتروني، ويعد العقد صحيحاً وقابلاً للتنفيذ متى تم وفقاً لأحكام هذا النظام. وصدور هذا النظام شكّل وسوف يشكل نقلة كبيرة في البنية التشريعية لنظام التعاملات الإلكترونية ولتنظيم وضبط التعاملات والتوقيعات الإلكترونية بصفة عامة، وذلك لإضفاء الحجية عليها، ليتم معاملة المستند الإلكتروني - متى توافرت فيه الشروط والمواصفات المطلوبة نظاماً- معاملة المستند الورقي المكتوب، من حيث ترتب الآثار النظامية عليه، وقبول حجيته في الإثبات، وغير ذلك من الأمور النظامية التي يتطلبها الوضع حتى يتم قبول هذه التعاملات والاعتماد عليها باعتبارها وسيلة جديدة من وسائل التعامل.

وقد وقّع مدير عام مصلحة الزكاة، ومدير عام برنامج التعاملات الحكومية الإلكترونية (يسّر)، مذكرة تفاهم بين المصلحة والبرنامج. وهذه المذكرة تنص على ربط المصلحة «بقناة التكامل الحكومية الإلكترونية» بحيث تقوم المصلحة بتوفير بيانات

شـهادات الزكاة والدخل لجميع المسـجلين بالمصلحة، في حين يقوم البرنامج بإتاحة الوصول إلى هـذه البيانات للجهات الحكومية المخول لها ذلك، كما تنص المذكرة على أن يقوم البرنامج بإبلاغ المصلحة عن كل البيانات، والخدمات المشـتركة التي توفرها الجهات الأخرى لتحدد المصلحة ما تحتاجه من تلك البيانات والخدمات التي تتطلبها طبيعـة عملها، كمـا يعمل البرنامج على المسـاهمة الفاعلة في توفيـر أية بيانات أو خدمات غيـر متوفرة في قناة التكامل، وتحتاجها المصلحة. وفي سـياق التحول إلى التعامـلات الإلكترونية الحكوميـة، قامت المصلحة بتطوير وتحديـث نظم المعلومات لديها، وتسـهيل إجراءات العمل والنماذج وتبسـيطها، مما يسـهم في نجاح وتسهيل تطبيـق مفهوم التعاملات الإلكترونية للخدمات التـي تقدمها للمكلفين والجهات ذات العلاقة، وتعد هذه المذكرة جزءاً من مشـروع المصلحـة نحو تقديم خدمات إلكترونية ميسرة لجميع المستفيدين.

وباعتبـار مصلحة الزكاة والدخل جـزءاً من المنظومة الإدارية فـي المملكة، فإنها بادرت من عدة سـنوات لميكنة الإجـراءات التنفيذية بالمصلحة ومـن أهمها الأعمال المتعلقة بالهدف الرئيسـي للمصلحة وهو جباية الـزكاة وتحصيل الضريبة، وفي هذا الاتجاه عملت على إعداد نظام آلي شـامل لميكنة الإجـراءات، وتم التوقيع مع إحدى الشركات الفرنسـية العالمية المتخصصة في هذا المجال. وبدأت في تطبيقه تدريجياً فـي إدارة كبار المكلفين في الإدارة العامة أولاً ثـم في فرع الرياض ففرع جدة وتوالى التطبيـق في بقية فروع المصلحة. ويشـتمل النظام على أحـدث التقنيات في مجال المعلومات، ويعتمد على الشـبكة بشـكل كامل ومحـركات ديناميكية لأحكام وضوابط العمل والإجراءات، كما يوفر عمليات احتسـاب المسـتحقات الزكوية والضريبية بعد التأكد والفحص والتدقيق والمراجعة، ومن ثم توجيه المكلف لتسـديد المسـتحقات عن طريق البوابة الإلكترونية (سـداد). ولقد تم تطوير هذا النظام بلغة الجافا وهو يعمل على قاعدة بيانات الأوراكل والتي يمكن من خلالها للمسئول من موظفي المصلحة الذي لديه الصلاحية المناسـبة من تعديل وصيانة جميع أحكام وقواعد العمل، والإجراءات التنظيمية الداخلية، وقواعد اختيار حالات الفحص، وكذلك التأكد من صحة البيانات المدخلـة. كمـا أن تقنية وسـائل التطوير الموجودة في النظام تمكـن الجهة المختصة بالمصلحـة من اسـتحداث وتعديل شاشـات إدخال بما يلائـم أي تعديلات قد تطرأ فـي النظام أو في نماذج الإقرارات. كمـا يحتوي النظام على برامج وأدوات متقدمة في اسـتخراج البيانات الخاصة بالتقاريـر والتحاليل الإحصائية تمنح المصلحة درجة إضافية من المرونة في التحليل وإعداد التقارير.

أهم مميزات النظام الآلي الشامل:

مــن المؤكد أن لكل نظام آلي مميزات تتوافق وحجم النظام وقدراته، ومن المميزات التي يقدمها النظام الآلي الشامل لمصلحة الزكاة ما يلي:

- يحتوي النظام على مرافق شــاملة لإدارة بيانات المكلف، فيوفر ســيطرة كاملة على تسجيل مكلفي الزكاة وجميع أنواع الضرائب وكذلك التحقق من صحة التسجيل.
- يُجــري النظــام فحص التطابق بــين جميع أنــواع الضرائب لتعقــب حالات عدم التسجيل في الضرائب الإلزامية.
- يوفــر النظام تحليلاً إحصائياً عن جميع المكلفين، من ناحية التوزيع الجغرافي ونوع النشاط والإيرادات والتسديد.
- يســتطيع النظام التعامل مع الزكاة الشــرعية والضرائــب المطبقة في المملكة، مثل ضريبة الدخل وضريبة الاســتقطاع، كما تتوفر في النظام إمكانية استيعاب أي نوع جديد من الضرائب.
- إمكانية الربط الآلي.
- القــدرة على الفحــص الآلي فهو يوفر أداة فحص متطورة تســتطيع اختيار حالات الفحص تلقائياً اعتماداً على متغيرات مالية واقتصادية، ومن ثم إحالة هذه الحالات ومتابعة مراحل الفحص وتوثيق نتائجها.
- يوفر النظام تحكماً أمنياً شــاملاً لجميع صلاحيات المســئولين عنه بطريقة تفصل بين إدخال البيانات والاعتماد، كما يضبط النظام صلاحيات الدخول بما يتوافق مع مبادئ التدقيق الداخلي الصحيحة.
- تحكّــم كامل بالأمور المالية، فالنظام يســمح بإجراء القيود المحاســبية باســتخدام الأســاس النقدي أو الاســتحقاق مع سجل أستاذ وحســابات تحّكم كاملة. ويصدر النظام بيانات شهرية للمكلفين عن حساباتهم لكل نوع من أنواع الضرائب، كما يتوفر في النظام مرونة كاملة لإدارة الغرامات والعوائد ومتابعة تحصيلها.
- يشتمل النظام على جزء يغطي خدمات المتحصلات بما فيها النقدية، وإجراء التسويات مــع البنوك التجارية والتحويلات وكذلك المتحصلات المباشــرة لتســديدات أخرى لصالح مصالح حكومية أخرى، كما يمكن ربطه بسهولة مع أية نظم خارجية.
- الارتبــاط من خلال البوابة الإلكترونية الخارجية لإجراء التعاملات الإلكترونية بين

المصلحة وبعض الجهات الحكومية مثل: وزارة المالية، وصندوق التنمية العقاري، وبنك التسليف، وديوان المراقبة العامة وجميع الجهات الأخرى المرتبطة.

- البوابــة الخارجية تمكن المكلفين والجهات الحكومية والهيئات والمؤسســات العامة من الدخول لتســجيل العقود التي لديها وتعبئة الإقرارات بشــكل دوري وإرســالها للمصلحة، وبهذا تتحقق سرعة تحديث البيانات ودقتها مما يسهّل من دور المصلحة في جباية الزكاة وتحصيل الضريبة.

أهم عيوب النظام الآلي الشامل:

لا شــك أن من أهم العيوب التي قد تواجه مثل هذا النظام صعوبة فهمه والاقتناع به مــن قبل العاملين في الجهاز، وهــذا التعقيد في أي برنامج طموح أمر طبيعي، فهو وُضع ليغير المفاهيم والإجراءات والمستندات ودورات الفحص والربط. والطبيعة البشرية تواجَه وتجابــه مثل هذه التغييــرات ذات الحجم الكبير مثل النظام الآلي الشــامل في مصلحة الزكاة والدخل، ودائماً ما نشبه مثل هذه البرامج الطموحة بالطفل الذي يولد وهو بحاجة لرعاية واهتمام حتى يبلغ أشــده ويصبح هو المُعين على إنجاز المهام، وهذا يتأتى بتطوير مستمر للبرنامج، وسيستمر شاباً ما دام قادراً على تلبية احتياجات الجهة العملية.

كما أنه من الطبيعي أن تواجه تطبيق مثل هذه البرامج العديد والعديد من المشاكل التطبيقية والفنية والتي تحتاج لجهد كبير لتلافيها وتطويرها وتطويعها لتكون مناسبة لبيئــة العمل، وهذا ما يؤخر ظهور هذه البرامج بالشــكل الكامل الشــامل. وهذا ما واجهه النظام الآلي الشــامل الذي تأخر في الظهور بســبب العديد من المشاكل الفنية المتعلقة ببيئة البرنامج والبنية التحتية التقنية لمصلحة الزكاة والدخل وفروعها.

وقد احتوى النظام الآلي الشــامل على ســبعة أجزاء تكــوّن جوهره، مفصلة كافة إمكانياته وقدراته، وهذه الأجزاء هي كما يلي:

١- أمن النظام.

٢- نظام التسجيل.

٣- معالجة الإقرارات.

٤- التزام المكلفين.

٥- سداد المستحقات.

٦- محاسبة الإيرادات.

٧- محاسبة المكلفين.

وفيما يلي نستعرض بشيء من التفصيل هذه الأجزاء:

أولاً: أمن النظام:[١]

إن النظام الآلي الشامل (IRIS) يمكّن مصلحة الزكاة والدخل من توفير وصيانة صلاحيات الدخول إلى النظام للمستفيدين، في هذا الجزء من النظام يتم تحديد الأعمال ومستويات الدخول الممنوحة للمستفيدين. ويسمح لمديري النظام بتعريف صلاحيات دخول المستفيدين للتطبيقات بشكل واضح، فمدير النظام أو مدير المكتب هو الذي يعين ويدير هذه الصلاحيات، ومراقب النظام أو مراقب المكتب هو الذي يؤكد صلاحية الدخول الممنوحة للمستفيدين من قبل مدير النظام أو إداري النظام. ويتم في الإدارة العامة للمصلحة إعداد وصيانة جميع جداول (معطيات / معايير) النظام وكذلك النظام، في حين يتم في الفروع إعداد وصيانة المستفيدين والمجموعات وتأكيد وظائف المستفيدين داخل البرنامج فقط.

١- الدخول إلى النظام:

الدخول إلى النظام هي الخطوة الأولى حتى يمكن المباشرة بأي معالجات فيه. إن المستوى المعين للمستخدم يحدد مستويات صلاحية الدخول الممنوحة له في النظام، ويكون إجراء دخول المستفيد بإدخال اسم المستخدم وكلمة المرور. عند استحداث مستفيد للمرة الأولى أو تغيير كلمة السر يُطلب من المستفيد تغيير كلمة السر في المرة التالية التي يدخل فيها إلى النظام. وعند قبول بيانات الدخول يفتح النظام ويمكن المباشرة بالعمل. ويجب أن تكون بيانات الحساب سارية المفعول، فيمكن أن يكون لك اسم مستخدم وكلمة مرور ولكن ليس لك صلاحيات الدخول. وعند دخول مستفيد إلى النظام بصفة مدير نظام يعرض النظام فقط أنواع المستفيدين الذين يمكن لذلك المدير في ذلك الفرع استحداثهم، وينطبق الشيء نفسه على مديري المكاتب الذين يمكنهم فقط استعراض المستفيدين الذين يمكن استحداثهم في مكاتبهم. ولنواحٍ أمنية يسمح للمستفيد بعدد محدد من محاولات الدخول. بعد استحداث مستفيد وتعيين بيانات الدخول له يتعين تحديث كلمة السر المعينة على فترات منتظمة بما يساعد على ضمان أمن النظام.

شاشة الدخول

كذلك يوجد إجراءات لدخول المستفيد عن طريق الإنترنت، فيستطيع مستعمل شبكة الإنترنت الدخول إلى النظام إذا كان مكلفاً مسجلاً حيث يُطلب منه إدخال رقم المكلف المميز خلال معالجة التسجيل. ويتم إرسال التعريف بالمستفيد ورقمه السري إلى المكلف بواسطة البريد الإلكتروني.

٢- إعداد الجزء الأمني:

قبل تسجيل مستفيدين جدد في النظام يجب تعريف جداول / معطيات الأمن، والإدارات والأقسام، ومستويات المراتب، ومجموعات المستفيدين، والتطبيقات المربوطة بالمجموعات، ويجب ربط الصناديق مع فروع المصلحة حتى يمكن تسجيل أمناء الصناديق. وتكون الخطوات كما يلي:

- يجب أولاً استحداث الإدارات، الذي يسبق استحداث الأقسام. ويتم استحداث الإدارة من خلال الدخول على الشاشة الخاصة بإجراءات استحداث إدارة باختيار «الأمن» ثم «صيانة الإدارة» ثم الضغط على (ADD) لإدخال سطر جديد في الشاشة، فيدخل اسم الإدارة ووصف لها وتاريخ سريانها وتاريخ انتهاء الصلاحية ومن ثم حفظ المعلومات المسجلة.

شاشة إعداد الإدارات

Division Setup (Form7097)

Add	Division Name	Description	Effective Date	Expiry Date	Status
	water agency	water			
	ادارة الاختبار	وصف الادارة			
	ادارة اختبار من مأمورية	ادارة اختبار من مأمورية		01/08/2009	
	dency	dency			
	مقر اختبار الالغاء	مقر اختبار الالغاء	01/01/2009		
	noha	noha	04/02/2009	05/02/2009	
	noha_active	noha_active			
	مكتب ميداني	مكتب ميداني	01/06/2009		
	الإدارة المركزية الاختبار	الإدارة المركزية الاختبار			
	expirydivision	expirydivision			
	Algeria Head Office	test case Algeria	17/08/2009	29/08/2017	
	Don't know for test	maybe only for test			
	Beijing test office	branch office for testing			

Save | Exit

- بعد تحديد الإدارة يتم تحديد أقسامها. ويعتمد إنشاء أقسام على وجود إدارات، أي إن وجود الإدارات شرط مسبق لإنشاء الأقسام. ويجوز تعيين أكثر من قسم بالإدارة الواحدة، ويجب ربط المستفيد بقسم واحد فقط. وتتبع نفس خطوات إنشاء الإدارة، ويكون ذلك بالضغط على «الأمن» واختيار «إعداد قسم» ثم نختار من القائمة المنسدلة «اسم الإدارة»، ثم تحدد الإدارة التي سيتم تعيين القسم بها من قائمة العرض، وبالضغط على «اختيار» لعرض أية أقسام مربوطة بالإدارة حالياً، ثم بالضغط على «إضافة» لإدخال سطر جديد في الشاشة، ندخل من خلاله اسم القسم، ووصفه وتاريخ سريانه، وتاريخ انتهاء الصلاحية، وبالضغط على «حفظ» تحفظ المعلومات المسجلة. ولا يمكن حذف قسم تم ربطه بإدارة.
- يمكن إعداد مستويات عديدة للمراتب في النظام. يجب تعيين كل مجموعة من المستفيدين في مستوى معين من المراتب يحدد مستوى المعالجة المعينة لتلك المجموعة. ويعتمد إنشاء مستويات المراتب تلك على الجداول/المعطيات الأولية التي تم استعمالها في إعداد أمن النظام. وتستخدم نفس الخطوات السابقة لتعيين إدارة أو قسم.
- بعد استحداث مستفيدين يتعين تعيينهم في مجموعة حتى يمكنهم القيام بمهام

وظائفهم اليومية، ولتعيين مستفيد أو تطبيق في مجموعة يجب أن تكون المجموعة قد تم إنشاؤها أولاً في النظام. ويمكن إنشاء مجموعات عديدة وتعيين مستفيدين بها، والمجموعات هي التي تحدد الوظائف التي يستطيع المستفيد القيام بها، ومن ثم وبشكل غير مباشر مستوى صلاحية الدخول إلى النظام. ويجب أن يكون جميع المستفيدين معينين في مجموعات. إن المهام (الأعمال) التي تظهر في المجموعات هي التي تحدد صلاحيات دخول المستفيد إلى النظام. ويكون ذلك بالضغط على «قائمة الأمن» واختيار «إعداد مجموعة مستفيدين» من القائمة الفرعية. ونختار «جديد» فنضع الوصف أو اسماً للمجموعة ونحدد تاريخ السريان وتاريخ انتهاء الصلاحية ونختار الوضع متحرك لتحريك المجموعة. المجموعات «المتحركة» فقط هي التي يمكن الاختيار منها والتعامل معها لاحقاً. وإذا تم التأشير على مربع «مدير النظام» يعني ذلك أنه يمكن ربط مدير النظام فقط بهذه المجموعة. ويجب اختيار مستوى المرتبة المراد تعيينها للمجموعة من قائمة العرض، ويظهر حد الاعتماد للمرتبة المختارة بشكل تلقائي، فنحفظ المعلومات المسجلة.

- عند استحداث المجموعات من المهم التأكد من ربط كل مجموعة بشكل صحيح بالتطبيق. إن التطبيقات المعينة لمجموعة ما تحدد المهام التي يمكن القيام بها من قبل أفراد تلك المجموعة عن طريق «قائمة ربط المجموعات بتطبيقات».
- يجب تأكيد ربط التطبيقات بمجموعة ما قبل أن يسري مفعول الربط. يمكن ربط مستفيد بمجموعة ما قبل تأكيد ربط التطبيقات بالمجموعة، وعندما يتم التأكيد تصبح التطبيقات جاهزة في قائمة المستفيد للاختيار منها، عن طريق «تأكيد ربط مجموعة بتطبيق» تظهر شاشة «تأكيد ربط مجموعة بتطبيق».

٣- إعداد المستفيدين:

المستفيد هو أي فرد يستعمل النظام، ويجب إعداد جميع المستفيدين في النظام حتى يمكنهم أداء أعمالهم، وهناك نوعان من المستفيدين:

- المستفيدون من النظام من موظفي المصلحة مثل المديرين، والمشرفين، والمستفيدين العاديين الذين لديهم صلاحيات دخول محددة.
- المستفيدون من النظام من المكلفين الذين لديهم صلاحيات دخول محددة.

يجوز إعداد مستفيد في فرع ويستطيع هذا المستفيد الاطلاع على بيانات في فرع آخر، لكنه لا يستطيع إجراء أي تغيير أو إضافة في الفرع الآخر. يتم إضافة

فرع المصلحة الرئيسي الخاص بالمستفيد تلقائياً إلى قائمة فروع المصلحة التي يسمح للمستفيد الدخول إليها.

استحداث مستفيد جديد يتم باتباع مسار «الأمن/ إعداد مستفيد» /«إضافة مستفيد»، فيتم تعبئة حقول تعريف المستفيد / اللقب / الاسم الأول والاسم المتوسط والاسم الأخير / الجنس / البريد الإلكتروني / رقم الهاتف والفاكس / اللغة / نوع المستفيد (مدير مكتب، مستفيد عادي) / مستوى الأمن / تاريخ السريان / تاريخ انتهاء الصلاحية / وضع المستفيد («متحرك» يمكنه الدخول أو «غير متحرك» لا يمكنه الدخول) / فرع المصلحة / الإدارة والقسم / كلمة سر المستفيد (من صلاحية المدير تحديد فترة لكلمة سر جميع المستفيدين، بعد تلك الفترة يتعين تغيير جميع كلمات السر في النظام، وإذا نسي مستفيد كلمة السر الخاص به، من صلاحية المدير تغييرها) / تأكيد كلمة السر. ويتم تحدد المستفيد من الإنترنت أو فاحص (لربطه بنظام الفحص) أو أمين صندوق (يجب اختيار الصندوق من قائمة العرض. تعرض القائمة فقط الصناديق المربوطة بفرع المصلحة. المستفيدون المتحركون المربوطون بالصندوق هم فقط الذين يمكن الاختيار منهم في الجزء الخاص بإدارة الصناديق). ويتم اختيار نوع الضريبة الملائمة من قائمة العرض، ثم تحفظ المعلومات المسجلة.

شاشة البحث عن مستفيد

Search User [Form7239]

User ID | Maintain

First Name

Last Name

Sort Order | select

Search | Reset | Add a User

Search Results

User ID	First Name	Last Name	User Status	User Type	Section

Maintain | Exit

شاشة إعداد مستفيد

User Setup [Form7095]

User ID		Title	:select:	First Name	
Middle Name		Last Name		Gender	MALE
Email Address		Telephone Number		Language	AR
User Type	:select:	Security Level	منخفض	Effective Date	7-5-1431
Expiry Date		Auditor	☐	User Status	Active
Tax Office		Division	:select:	Section	:select:
User Password		Confirm Password		Digital Security Information	
Payment Office	:select:	Logon Status		Fax Number	

FDC Tax Type | Tax Office

access taxpayer files ☑

Link FDC Tax Type to User

Add	FDC Tax Type	Effective Date	Expiry Date	Confirm Status

- لصيانة مستفيد نتبع نفس خطوات إنشاء مستفيد، فيتم اختيار المستفيد أو إدخال تعريف له ثم نضغط «صيانة» للحصول على معلومات المستفيد لإجراء التغييرات عليها. إذا حاول مستفيد الدخول إلى النظام بكلمة سر غير صحيحة مستنفذاً عدد المحاولات المحددة في جدول/معطيات الأمن، يتم إيقاف المستفيد. في تلك الحالة على مدير صيانة المستفيد تغيير وضعه من «موقوف» إلى «متحرك».

- إذا تم ربط مستفيد بفرع للمصلحة أو بأنواع ضرائب في ضبط الملفات والمستندات يجب تأكيد المستفيد، أما إذا لم يتم ربط المستفيد بأي من هذه الحقول فليس من الضروري تأكيده. مع ملاحظة أنه إذا تم تغيير أية معلومات متعلقة بالفرع يجب تأكيد ذلك من قبل المدير في الإدارة العامة، وإذا تم تحديث أية معلومات لأنواع الضرائب في ضبط الملفات والمستندات يجب تأكيد ذلك من قبل المدير في فرع المستفيد.

- يجب ربط جميع المستفيدين بمجموعات حتى يمكنهم الدخول إلى التطبيقات التي يحتاجونها. ويجوز ربط مستفيد واحد بأكثر من مجموعة، وهذا يمنحه صلاحية عمل أكثر من وظيفة. ويكون ذلك باتباع المسار قائمة الأمن / إعداد مستفيد / البحث (لعرض قائمة بجميع المستفيدين المتحركين الذين يمكن صيانتهم من قبل المستفيد الحالي) / اختيار المستفيد / إضافة / المجموعة / تاريخ السريان / تاريخ انتهاء الصلاحية / وضع متحرك / حفظ.

- عندما يتم تعيين فرد بمجموعة يجب تأكيد أن الفرد تم تعيينه بشكل صحيح في المجموعة المعنية. ويكون ذلك عبر المسار: الأمن / إعداد مستفيدين / تأكيد (ربط مجموعات بمستفيد) / اختر المستفيد / تأكيد / تعريف المستفيد / تأكيد (أو رفض لتأكيد أو رفض المجموعات المربوطة بمستفيد) / حفظ.
- أحياناً يطلب منح مستفيدين جدد الصلاحيات نفسها الممنوحة لمستفيدين قائمين. وتوفيراً للوقت يمكن نسخ صلاحيات مستفيد ما وإعطائها لمستفيد آخر بما يضمن الدقة والسرعة. ويتم ذلك وفق المسار: الأمن / إعداد مستفيد / نسخ حقوق مستفيد / المستفيد المصدر (المستفيد الذي سيتم نسخ الصلاحيات منه) / تعريف المستفيد (المستفيد الذي سيتم نسخ الصلاحيات إليه ويمكن اختيار عدة مستفيدين) / إضافة رابط / حفظ.
- يسمح النظام بوجود قاعدة من المستفيدين عن طريق الإنترنت، ويمكن للمكلف أن يدخل ويسجل كمستفيد. من المهم التحكم جيداً بالمستفيدين بالإنترنت خوفاً من حدوث اختراقات أمنية. ويمكن للمستفيد بالإنترنت الدخول المباشر إلى النظام وتفحص وضعه الضريبي، كما يمكنه إجراء عدد من المعالجات تسمح بها المصلحة. يتوفر هذا الخيار إذا تم اختيار وضع «صحيح» في جدول/معطيات (حقل) «السماح بمستفيدين عن طريق الإنترنت». ويجوز فقط للمكلفين المسجلين ممن لديهم أرقام مميزة الدخول عن طريق الإنترنت، فيطلب من المكلف إدخال رقمه المميز وبياناته الشخصية، وتستعمل هذه البيانات لمنح المكلف «صلاحية الاطلاع» فقط. فإذا طلب مستفيد مسجل، مثلاً مكتب محاسبة، الدخول إلى بيانات مكلف آخر (كونه أحد عملائه)، يتعين إرسال رسالة من المكلف المطلوب الدخول إلى بياناته للسماح للمستفيد بالإنترنت بالدخول إلى بياناته الضريبية. بعد استلام ذلك التأكيد فقط يمنح المستفيد بالإنترنت صلاحية الدخول إلى بيانات مكلف آخر. وعند التقديم عبر الإنترنت يتم استخراج كلمة سر له وإرسالها بالبريد الإلكتروني مع شهادة رقمية. ويحتاج المستفيد إليها معاً للدخول المباشر إلى النظام.
- إذا دخل مكلف بالإنترنت إلى النظام يجوز له الاطلاع فقط على المعلومات التي يسمح له فقط بالدخول إليها. المستفيدون بالإنترنت لهم صلاحيات دخول محدودة، «الاطلاع فقط». لا يسمح لهم بتغيير أي معلومات أو بيانات تتعلق بحساباتهم، وإذا أراد المستفيد تغيير بياناته الشخصية فعليه إرسال ملاحظة بذلك إلى المصلحة بطلب إجراء التغيير. المصلحة هي التي تحدد مستوى صلاحية الدخول إلى

الوظائف المسموح بها للمستفيدين عن طريق الإنترنت. يمكن للمستفيد عن طريق الإنترنت إجراء الربط الذاتي وطلب معلومات تتعلق به فقط. ومن المستحيل على المستفيد بالإنترنت الاطلاع على بيانات مكلف آخر بدون إذن.

٤- تقارير الأمن:

هناك تقارير متعددة في جزء الأمن والتي يمكن معالجتها في النظام. يسمح فقط للمستفيدين الذين لهم صلاحية الدخول إلى وظيفة التقارير معالجة التقارير الموجودة في النظام. ويتوفر في الجزء الخاص بالأمن التقارير التالية:

- تقرير مسار الفحص: يشمل تقرير مسار الفحص جميع المعلومات المتعلقة بالإجراءات التي قام بها المستفيدون في النظام في فترة محددة.
- تقرير ملخص بإنتاجية المستفيدين: يعرض المعلومات المتعلقة بجميع الإجراءات المتخذة من قبل المستفيدين من النظام.
- تقرير وضع المستفيدين: يشمل جميع المعلومات المتعلقة بوضع المستفيدين في فرع المصلحة المختار.
- تقرير انتهاء صلاحية المستفيد: من المفضل وضع تاريخ انتهاء الصلاحية للمستفيدين لضمان إبقاء بياناتهم محدثة. يعرض هذا التقرير المستفيدين المتحركين فقط والذين تنتهي مدة صلاحياتهم خلال عدد محدد من الأيام.
- تقرير دخول المستفيدين: يمكن الاطلاع على المستفيدين المتحركين الداخلين في النظام في أي وقت باستخدام تقرير دخول المستفيدين.
- تقرير خروج المستفيدين: يمكن معرفة المستفيدين المتحركين الذين لا يستعملون النظام حالياً وفي أي وقت خرجوا من النظام.
- تقرير مسار تدقيق المستفيد: يستخرجه المستفيد نفسه فقط متى كان داخلاً في النظام.
- تقرير بيانات صلاحية الدخول للمستفيد: يدرج هذا التقرير تطبيقات المجموعة التي تم منح صلاحية الدخول لها إلى مستفيد.
- تقرير بيانات صلاحيات الدخول الممنوحة للمستفيدين: يعرض هذا التقرير جميع المجموعات التي تم تسجيلها في النظام، وتعرض كذلك المستفيدين الذين لهم صلاحية الدخول إلى تلك المجموعات. يساعد هذا التقرير في مراقبة أي من المجموعات والمهام التي تقوم بها.

- تقرير مجموعات المستفيدين: يعين كل مستفيد إلى مجموعة أو مجموعات من المستفيدين، وهذه المجموعات تدير المهام الجائز للمستفيدين القيام بها في النظام. يعرض التقرير جميع مجموعات المستفيدين الظاهرين في النظام والتطبيقات المعينة لها.

ثانياً: نظام التسجيل:[٢]

هذا الجزء من النظام الآلي لتسجيل وصيانة المكلفين وتسجيل معلومات عن جميع أنواع المكلفين وأنواع الضرائب. ويوفر النظام الوظائف المطلوبة لذلك مع القدرة على توفير المعلومات للأجهزة الحكومية والعامة والجمهور. ويمكن تسجيل البيانات بشكل مباشر عبر الإنترنت والتحقق منها تلقائياً. وتصدر جميع أرقام الحسابات تلقائياً لتفادي أي احتمال للتكرار. ولا شك أن التسجيل المباشر يقلل من العمالة المطلوبة للتسجيل، وميكنة الأعمال اليدوية والتحديث المباشر لإحصائيات التسجيل تضمنان توفر تقارير دقيقة وفي أوقاتها اللازمة.

في الفروع بعد أن يسجل المستفيدون بيانات التسجيل يتعين إرسالها إلى الإدارة العامة في أوقات محددة لإجراء مزيد من المعالجة عليها، لضمان عدم وجود حالات تكرار. تسجل وتؤكد الفروع طلبات الأرقام المميزة وتطلب نقل ملفات المكلفين. يوافق مديرو الفروع على نقل ملفات المكلفين وعلى إيقاف تسجيل المكلفين في النظام. ويتم إرسال جميع البيانات الجديدة إلى الإدارة العامة لتأكيد وصيانة أي تغييرات تقع في ملف المكلف بالفروع. ويرسل ذلك للإدارة العامة في أوقات محددة في مجموعات تتعلق بمكلفين جدد وقدامى لكي يتم تحديث وصيانة السجلات الموجودة بالإدارة العامة. يجب على الإدارة العامة أن تتأكد من أن جميع البيانات المسجلة قد تم تعيينها وتخزينها في النظام بشكل صحيح.

١- إعداد نظام التسجيل:

حتى يمكن تسجيل مكلفين جدد في النظام يجب أولاً تعريف جداول معطيات التسجيل، وأنواع المكلفين وتهيئة أنواع المكلفين، وأنواع الضرائب، وربط أنواع الضرائب بأنواع المكلفين.

٢- تسجيل وصيانة طلبات الحصول على أرقام مميزة:

على كل مكلف أن يسجل لدى مصلحة الزكاة والدخل، وللشروع في معالجة تسجيل

مكلف جديد يجب تسجيل طلب الرقم الضريبي المميز من بيانات الطلب التي يقدمها المكلــف في نمــوذج الطلب أو يقدمها مباشــرة من خلال الإنترنــت. ويتم ختم طلب الرقــم المميز بالتاريخ والوقت قبل تقديمه للتســجيل، وإذا كان الطلب وارد من خلال الإنترنت فإن وقته وتاريخه هو وقت وتاريخ تقديمه. ويكون تســجيل طلب رقم مميز وفق المسار: تسجيل / تسجيل طلب مكلف / رقم الطلب (هذا الرقم يتم تعيينه بشكل تلقائي من قبل النظام للطلب الجاري تســجيله) / تاريخ الاستلام / تاريخ التسجيل / فرع التسجيل (فرع المستفيد الذي قام بتسجيل الطلب) / فرع المكلف (الفرع المربوط بــه المكلف) / تحديد وضع المكلف، فرد/عمل (شــركة) (في حالــة المكلف الفرد إذا تم إدخال رقم التســجيل المدنــي يتحقق النظام من صحة الرقــم، وإذا لم يكن الرقم صحيحاً تظهر على الشاشــة رســالة تحذيرية). تدخل الأرقام المطلوبة ثم النقر على «حفظ»، ليصدر رقم للطلب، ويصبح وضع الســجل «جديد». وتســجل بيانات المكلف عبر الشاشة المختصة بذلك، مع تحديد لنوع المكلف وفرعه.

شاشة تسجيل طلب مكلف

Capture TIN Application [Form8381]
Application Number
Date Received 12-6-1431
Date Captured 12-6-1431
Captured at Tax Office
Taxpayer Tax Office Riyadh Office
Individual Business
Taxpayer Details
ID Number
Passport Number
Other
Save Reset

تابع شاشة تسجيل طلب مكلف

Taxpayer Details

Business Name	
Commercial Registration Number	
Business License Number	
Date of Commercial Registration Issue	
Type of Business	::select::
Commercial Registration Issuing Agency	the Ministry of Commerce and Industry
Country of Commercial Registration Issuing	المملكة العربية السعودية
Short Name	
License Date	
License Country Of Issue	المملكة العربية السعودية
License Province of Issue	::select::
License City of Issue	::select::
Licensed issued by	::select::

Computed Capital Saudi Share	0.00	Computed Capital Non-Saudi Share	0.00
Adjusted Capital Saudi Share	0.00	Adjusted Capital Non-Saudi Share	0.00
Computed Profit Saudi Share	0.00	Computed Profit Non-Saudi Share	0.00
Adjusted Profit Saudi Share	0.00	Adjusted Profit Non-Saudi Share	0.00

Date of Commencement | Tax Year End | Gregorian ○ Hedjra ⦿ Month ::select:: Day ::select::

تسجيل بيانات الفرع: يكون من خلال الجزء الخاص بالفروع في الشاشة. بعد ظهور شاشة تسجيل الفروع تستكمل البيانات التالية: رمز الفرع، ورقم الطلب، واسم الفرع، ونوع الفرع، والرمز الصناعي المعياري للمجموعة، والقطاع، ورقم الهاتف، ورقم الفاكس، ورقم الجوال، وعنوان البريد الإلكتروني، وموقع الفرع على الشبكة والاسم التجاري.

تسجيل بيانات العنوان: تعتمد البيانات الإلزامية المطلوبة على نوع المكلف، ولتسجيل العنوان يتم استكمال البيانات: اسم الفرع / رقم المنزل / اسم الشارع / المدينة / الرمز البريدي / مؤشر الإيجار (إذا كان المكلف مستأجراً وتم التأشير على المربع تصبح بيانات مالك العقار إلزامية. يمكن إدخال الرقم المميز لمالك العقار، ويجب إدخال الاسم الكامل لمالك العقار في حال عدم وجود رقم مميز) / الوصف (وصف العنوان البريدي) وتستكمل بقية البيانات وطريقة الاتصال. ويجب تسجيل بيانات الشخص الذي يتم الاتصال معه إذا كان الوكيل أو المحاسب.

شاشة تسجيل بيانات العنوان

Capture Physical Address [Form7148]
Outlet Name GH Search
Application Number
1102224184
Outlet Code
000
Physical Address
Building Number | Street Name
Full Adress
City [illegible] ::select:: ::select:: ::select::
Postal Code
Renting Indicator
Postal Address
same as Physical Address
Building Number | Street Name 1
Full Adress
City [illegible] ::select:: ::select:: ::select::
Postal Code | Description ::select::
Use for conrrespondence | postal address of outlet00 | postal address of GH | External contact ::select::
Save | Reset | Exit

تسجيل بيانات البنك: يتم تسجيل بيانات المكلف البنكية لأغراض الرد فقط، وهذه البيانات ليست إلزامية للتسجيل للرقم الضريبي المميز. عمليات الرد للحساب الضريبي تتم للبنك الافتراضي المربوط بالفرع المختار. يمكن أن تكون نفس البيانات البنكية لأكثر من فرع. فمن خلال الشاشة الخاصة بذلك يتم إدخال: اسم البنك / رقم فرع البنك / نوع الحساب البنكي / صاحب الحساب / تاريخ البداية وتاريخ النهاية / تحديد ما إذا كان هذا الحساب هو الافتراضي، فعند ربط حسابات بنكية متعددة مع فرع، من الأهمية بمكان اختيار حساب افتراضي، فإذا لم يتم ذلك يأخذ النظام الحساب البنكي الأول كحساب افتراضي لعمليات الرد.

شاشات تسجيل بيانات البنك

Capture Banks [Form7147]

Application Number 1111224385

Bank Details

Add

Serial Number

Bank Name

Bank Account Type

Bank Branch

Branch Code

Account Number

Account Holder

Start Date

End Date

Default ☑

Exit

List of Existing Banks

Serial Number	Bank Name	Bank Branch	Account Number	Account Holder	Defa	Detail	Update	Delete

Capture Banks [Form7147]

Application Number 1111224385

Bank Details

Add

Serial Number 1

Bank Name ::select::

Bank Account Type ::select::

Bank Branch ::select::

Branch Code

Account Number

Account Holder

Start Date

End Date

Default ☑

Save Reset Exit

List of Existing Banks

Serial Number	Bank Name	Bank Branch	Account Number	Account Holder	Defa	Detail	Update	Delete

تسجيل مرفقات الرقم الضريبي المميز: مرفقات الرقم الضريبي المميز هي المستندات التي تطلبها المصلحة من المكلف لاستكمال طلب تسجيل الرقم الضريبي المميز.

تسجيل المساهمين (فقط لتسجيل الرقم المميز لشركة): يتم استكمال البيانات: نوع العلاقة / الرقم المميز / اسم الشريك / الحصة في الأرباح ٪ / الحصة في رأس المال (..٪) / تاريخ البداية (الشراء) / تاريخ الانتهاء (التخلص) / الاسم التجاري للشركة / (باللاتيني) / رقم السجل التجاري للشريك / رقم هوية الشريك / رقم إقامة الشريك / مؤشر الإقامة / المعلومات / بيانات الاتصال.

صيانة طلب الرقم الضريبي المميز:

تجـري الصيانة عندما يكون طلب الرقم الضريبـي المميز تنقصه المعلومات أو أن الطلـب لم يقبل أثناء إجراء التأكيد. وتجري الصيانة بعد صدور رقم للطلب، ويمكن للمسـتفيد اختيار طلب من القائمة أو إدخـال رقم الطلب متى توفر الرقم، ويمكن له اختيار صيانة طلب الرقم الضريبي المميز، وخطوات صيانة الطلب هي نفس خطوات معالجة الإدخال.

تأكيد طلب الرقم الضريبي المميز:

لن تتاح هذه الوظيفة إذا كان جدول معطيات التسجيل على وضعية «تأكيد الطلب تلقائيـاً». إذا تم إدخال جميع المعلومات المطلوبة يقـوم النظام تلقائياً بتأكيد الطلب، وتحديـث الوضع إلى «طلـب مؤكد»، ومعالجة الرقم المميـز. وتؤكد هذه الوظيفة أن جميع البيانات المطلوبة لطلب الرقم المميز لفرد أو شـركة قد تم تسـجيلها، ولا يمكن القيام بأي صيانة بعد تأكيد الطلب.

٣- معالجة تسجيل أرقام مميزة:

يتم إرسـال طلب التسـجيل بوضع «طلب مؤكد» إلى معالج مركزي خاص بالأرقام المميـزة، وقبل إصدار رقم مميز للطلب يُجري النظام فحصاً للتأكد من عدم التكرار. ويتم فحص التكرار بالمقارنة مع الحقول: الفرد (اسـم العائلة، الاسم، الاسم الوسط، رقم السـجل المدني أو جواز السـفر)، الشركة (الاسم، رقم السـجل التجاري). وإذا وجدت حالة تطابق مع رقم مميز في النظام يأخذ الطلب وضع «حالة تكرار مشـكوك فيها»، يجب بعد ذلك التحقق من هذه الحالة. وإذا اجتاز الطلب فحص التكرار يأخذ الطلـب وضع «مسـجل»، ويصدر رقم المكلف للطلب ويجب تأكيد تسـجيل الرقم قبل تفعيل المكلف.

٤- التحقق من حالات التكرار:

ترسـل جميع الطلبات التي تم التأشـير عليها بأنها حالات متكررة مشـكوك فيها للمشرف للصيانة، ويجب قبول أو رفض الطلب المتكرر.

٥- تأكيد تسجيل الرقم الضريبي المميز:

يحتاج تسـجيل الرقم الضريبي المميز إلى التأكيد على مستوى الفرع ويعتبر الفرع

نقطة التحكم للتوثيق المتعلق بإجراء التسجيل. تظهر جميع سجلات المكلف بوضع «مسجل». الموظف يؤكد المكلف المسجل ويتأكد من طباعة وإرسال شهادة وخطاب تسجيل الرقم الضريبي المميز إلى المكلف، ويكون ذلك بالدخول على «تسجيل» واختيار «تأكيد تسجيل الرقم المميز» من القائمة. ويتم اختيار الرقم الضريبي المميز المطلوب تأكيده من القائمة وبالضغط على «تأكيد» يتم تحديث وضع المكلف والفروع إلى «متحرك». ويطبع النظام خطاباً للمكلف بتأكيد تسجيل الرقم المميز، وإذا كان جدول معطيات التسجيل «طباعة شهادة الرقم المميز» على وضعية «صحيح» يتم طباعة شهادة تسجيل بالرقم المميز. إذا كان جدول معطيات التسجيل المتأخر «التأشير على التسجيل المتأخر للمكلف» على وضعية «صحيح» يقوم النظام بفحص بيانات المكلف مقابل «إعدادات التسجيل المتأخر»، وإذا تطابق السجل مع المعايير يتم التأشير على المكلف «تسجيل متأخر» ويتم قيد غرامة تسجيل متأخر في حساب المكلف عندما يتم تسجيل ذلك الحساب. ويتم تلقائياً استخراج حسابات لأنواع الضريبة المختارة عند تأكيد الرقم المميز.

شاشة تأكيد تسجيل الرقم الضريبي المميز

Confirm TIN Registration (Form7287)

Captured Applications

Type	Capture Date	TIN	First Name	Surname	Security Level	Application Number	Statu
	2005-12-06	1000001166	SALLY	MARTINS		105100340	
	2005-12-07	1000001153	MOHAMMED	AL-JAOUD		105100342	

Confirm | Show Detail

٦- صيانة طلبات حسابات الضريبة:

تستعمل وظيفة «صيانة طلبات نوع الضريبة» لصيانة طلبات حسابات الضريبة القائمة التي تم استحداثها تلقائياً عند تأكيد تسجيل الرقم المميز. ويمكن استحداث حسابات إضافية لأنواع محددة من المكلفين لكن فقط لأنواع الضريبة المربوطة بنوع المكلف. ويتعين صيانة طلب حسابات نوع الضريبة الذي تم استحداثه خلال معالجة تسجيل الرقم المميز قبل تسجيله. ولاستحداث حساب لنوع ضريبة، يتم ذلك من خلال «تسجيل» ثم «طلبات الحساب»، واختيار «صيانة طلب نوع الضريبة» من القائمة ثم يدخل الرقم الضريبي المميز أو يستعمل «البحث المتقدم» لإيجاد الرقم الضريبي المميز

للمكلف، وينقر على «صيانة» لتظهر شاشة «صيانة طلب نوع الضريبة». للاطلاع على الحسابات التي يتعين صيانتها، اختر رقم طلب نوع الضريبة من القائمة، وبعد ذلك يتم إدخال بيانات الحساب، وهي: دورة الضريبة، ودورة التسديد، وتاريخ البداية، ونهاية السنة الضريبية، وسنة الاستحقاق الأول، ومؤشر الدفعات غير النهائية، وتواريخ استحقاق الدفعات غير النهائية، ومعلومات عن الشركة، وتاريخ سريان المفعول، وإجمالي الدخل الخاضع للضريبة، وإجمالي الدخل المعفى، وقيمة الصادرات، وقيمة الواردات، وأصول الشركة، وقيمة الجرد، وقيمة الأثاث والتركيبات، وقيمة المعدات المكتبية، وقيمة المصانع والمكائن، وقيمة السيارات، وقيمة الأصول الأخرى، وعدد الموظفين والمرفقات. وبعد أن يتم تسجيل جميع بيانات طلب الحساب يتم الحفظ. ويفحص النظام طلب نوع الضريبة للبحث عن أي معلومات ناقصة. في حال وجود معلومات ناقصة، يتم تحديث وضع حساب الضريبة إلى «معلومات ناقصة» ويتم استخراج خطاب للمكلف بهذا المعنى يرسل إليه بالبريد أو البريد الإلكتروني بناءً على رغبته.

عند استحداث سجل حساب ضريبة يتم تحديث وضع الطلب إلى «تم تسجيله». وبعد تسجيل جميع المعلومات المطلوبة يتم استحداث حساب ضريبة. يتألف رقم الحساب من خمس عشرة (١٥) خانة كما يلي:

الخانات العشر الأولى = الرقم الضريبي المميز.

الخانات الثلاث التالية = رقم الفرع.

الخانتان التاليتان = نوع الضريبة.

ويجب تأكيد تسجيل الحساب حتى يمكن طباعة مستندات التسجيل المعنية. فبعد إعطاء رقم الحساب يتعين تأكيده وطباعة الشهادات والخطابات المطلوبة.

٧- إرسال مجموعة ملفات إلى الأرشيف:

يفترض النظام أنه لكل رقم مميز وطلب حساب ملف فعلي يشمل نماذج الطلب والمرفقات. يستحدث النظام سجلاً إلكترونياً لكل طلب مكلف عندما يتم تأكيد تسجيل الرقم المميز (وضع المكلف متحرك) ويتم وضعه في مجموعة. كما يتم استحداث سجل إلكتروني لكل طلب حساب ضريبة عندما يتم تأكيد تسجيل الحساب. ويعتمد عدد ملفات المجموعة على المعايير المدخلة في جداول معطيات الجزء الخاص بالتسجيل. عندما يصبح عدد الملفات في كل مجموعة مساوياً للقيمة المحددة في جدول المعطيات

يتم تحديث وضع المجموعة إلى «تم تحضيرها»، ويستحدث النظام سجل مجموعة جديدة بوضع «تم إدخالها». ويتم تجميع ملفات طلبات الرقم المميز في أرشيف فرع المكلف بشكل افتراضي. ويتم تجميع ملفات طلبات الحساب للأرشيف المربوط بملف المكلف، ويتم إرسال مجموعات الملفات إلى التحكم بالملفات والمستندات.

شاشة استحداث طلب نوع ضريبة

Create Tax Type Application [Form8457]

Taxpayer Details

TIN	1000006300	TIN Registration Date	2005-12-19
Taxpayer Name		TIN Status	
Activity in Progress		Business Registration No.	
ID Number	2946320484	Business License Number	
Passport Number		Business Registration Date	
Date of Birth		Type of Business	
Type of Individual			

Outlet Name MOHAMMAD AL JAOUD Search

Outlet Details

Outlet Code	000	Trade Name	MOHAMMAD AL-JAOUD
Outlet Status		S.I.C. Sector	

Contact Details

Contact Person

Name	JOHN SMITH	Contact Type	
Contact Information			

Create Tax Accounts

List of Valid Tax Types

Tax Type	Tax Types	Register for Provisional Payments
	☐	☐

Save Cancel

٨- **صيانة سجلات المكلفين:**

يجيز النظام تحديث بيانات التسجيل ومعلومات الحسابات والتأشير على المكلف

للنقل، ويتم ذلك من خلال خيارات الصيانة المتوفرة. التغييرات في التسجيل تحدث فقط عند استلام طلب من المكلف بذلك، ولغرض تحديث أو تغيير أي معلومات تتعلق بمكلف مسجل يتطلب ذلك الرقم الضريبي المميز للمكلف. ويتعين تأكيد جميع التغييرات في حساب المكلف من قبل مشرف أو شخص مختص من الإدارة. وتتم الصيانة مثل تحديث مؤشرات مراسلة البريد الإلكتروني ورد المبالغ الزائدة تلقائياً عندما يتم استلام المراسلة المطلوبة من المكلف. وعندما يكون سجل المكلف قيد الصيانة يستحدث النظام مسودة سجل إلى أن يتم تأكيد التغيير. عندما يتم قبول التغيير يتم تحديث سجل المكلف بالبيانات الجديدة، ويتم الاحتفاظ بسجل تاريخي بجميع التغييرات، ويتم تغيير بيانات المكلف في فرع المكلف فقط. ولا يمكن صيانة سجلات رقم ضريبي مميز تم إيقافه، أي أن وضعه «رقم ضريبي مميز تم إيقافه». ويمكن إجراء صيانة محدودة فقط على سجل مكلف مؤشر عليه «متحرك»، «بانتظار التسييل»، «تم تسييله»، «بانتظار التعليق»، «معلق»، «تركة»، «توزيع تركة»، «بانتظار إغلاق شركة»، «تم إغلاق شركة»، «قيد الهجرة»، «مهاجر»، في هذه الحالات لا يمكن استحداث فروع وحسابات جديدة، ولا يجوز إلغاء سجلات قائمة.

عند اكتمال التغييرات المتعلقة بطلب المكلف من الضروري التأكيد بأن التغييرات تمت بشكل صحيح، ويتم هذا التأكيد فقط من قبل المستفيد المحدد في تدفق العمل، والوضع الافتراضي هو المشرف على المجموعة. وبعد «التأكيد»، يتم التغيير في سجل المكلف ويتم طباعة خطاب تأكيد التغيير في البيانات والشهادة (الشهادات) المختارة. وفي حالة رفض التغيير، يتم شطب مسودة السجل من النظام، ويتم استخراج خطاب للمكلف يبين سبب الرفض.

٩- إغلاق الفرع:

يمكن أن يكون للمكلف فروع متعددة لكل منها معلوماته وحساباته، ويوفر كل فرع منها معلومات محددة متعلقة بالفرع مثل البيانات البنكية وغيرها، إذا توقف فرع عن المتاجرة يطلب المكلف إغلاقه بواسطة إرسال طلب بذلك إلى المصلحة. يغلق الفرع فقط إذا كانت حسابات الضريبة المرتبطة به مغلقة أو موقوفة، وعند الموافقة على إغلاق فرع، أي أن وضع الفرع «اعتماد الإغلاق»، يجب إغلاق جميع الحسابات المربوطة بالفرع قبل أن يتم إغلاقه بشكل نهائي. يمكن إغلاق أكثر من فرع واحد في ذات الوقت، وإذا تم إغلاق فرع لا يمكن إعادة فتحه، وحتى يمكن إغلاق الحسابات المربوطة بالفرع يتعين الموافقة على إغلاق الفرع.

شاشة إغلاق فرع

Close Outlet [Form7503]

Taxpayer Details

TIN: 1000001179

Business Name: JAMES MARX

TIN Registration Date: 2005-12-08

Tax Office:

Business Registration No.: 884738829

Business License Number:

Outlets

Outlet Code	Outlet Name	Reason for Closure	Close Outlet
001	JAMES MARX CONSULTIN	No longer Trading	☐

Save | Show Detail

١٠- إيقاف الرقم الضريبي المميز:

هناك أسباب مختلفة لإيقاف الرقم الضريبي المميز، منها مثلاً المغادرة النهائية للمكلف، حل الشركة أو موت المكلف. ويمكن إيقاف رقم ضريبي مميز فقط إذا كان وضع جميع الحسابات المربوطة بالمكلف «تم إيقاف الرقم المالي». ويمكن إيقاف تسجيل مكلف فقط متى تم إيقاف جميع حسابات الضريبة المتعلقة بالرقم الضريبي المميز الخاص به.

ويمكن الشروع في طلب إيقاف الرقم الضريبي المميز عندما يكون وضع جميع الحسابات المتعلقة بالضريبة «تم إيقاف الرقم المالي»، أو بعد استلام طلب من المكلف أو من ينوب عنه، ويتم تسجيل الطلب في الجزء الخاص بملاحظات المكلف، ويتم تحديث وضع الطلب إلى «طلب وقف تسجيل». يتم بعد ذلك الموافقة على الطلب أو رفضه، وفي حالة الموافقة، يرسل النظام إشعاراً إلى الجزء الخاص بمحاسبة المكلفين لإيقاف تسجيل الحساب. مثلاً في حالة وفاة مكلف يرسل النظام إشعاراً إلى الجزء الخاص بمحاسبة المكلفين للبدء في التحضير لإيقاف تسجيل الحساب. عندما يتم استلام الإشعار النهائي حول التركة (توزيع التركة) يمكن إنهاء الحساب وإرساله لإيقاف التسجيل. وحتى يمكن المباشرة بإيقاف تسجيل حسابات مكلف، يجب اعتماد طلب إيقاف التسجيل، وعندما يتم تحديث وضع المكلف إلى «تم إيقاف تسجيل الرقم المميز»، يتم استخراج خطاب «إيقاف تسجيل الرقم المميز» للمكلف. ويبقى في النظام سجل المكلف بوضع «تم إيقاف الرقم المميز».

١١- نقل المكلفين:

هناك أسباب عديدة لطلب نقل مكلف، منها الانتقال الفعلي للمكلف من منطقة إلى أخرى أو تجاوز إجمالي دخله الحد المعين حيث ينقل إلى إدارة كبار المكلفين. وقد يكون طلب نقل مكلف بسبب قرار داخلي أو بسبب طلب وارد من المكلف، ونقل المكلف من فرع إلى فرع آخر ينطوي عليه نقل الرقم الضريبي المميز والفروع والحسابات المتعلقة به. ويجب الموافقة على الطلب قبل إرسال طلب تحضير الحسابات إلى الجزء الخاص بمحاسبة المكلفين، ويجب الموافقة على نقل المكلف حتى يمكن نقل حسابات الضريبة. وبعدها يرسل النظام إشعاراً للجزء الخاص بمحاسبة المكلفين لتحضير الحسابات للنقل. وموظفو محاسبة المكلفون مسئولون عن التأكد من التحضير الصحيح لجميع الحسابات للنقل، وهذا يعني أنه يتعين اختيار الفرع وكذلك سبب النقل. ويتعين استلام نقل سجل المكلف في الفرع الجديد حتى يمكن إكمال النقل، ويتم التأكيد في الفرع المنقول إليه المكلف وليس في الفرع المنقول منه الذي سبق له إجازة النقل، ولا يمكن للفرع المنقول له المكلف رفض النقل، إذ يجب قبول النقل ومن ثم نقل المكلف إلى الفرع الصحيح.

١٢- تقارير التسجيل:

يتوفر في النظام تقارير تسجيل مختلفة، ويسمح فقط للمستفيد بحسب الصلاحية المناسبة الدخول إلى وظيفة معالجة هذه التقارير عن طريق «قائمة التسجيل» واختيار «التقارير». ويمكن استخراج التقارير بالنوع الذي يفضله المستفيد، HTML, PDF, MSWORD, Text, RTF, MSExcel. والنظام بشكل تلقائي يستخرج التقارير بنوع HTML ما لم يحدد غيره. ويتوفر في جزء التسجيل التقارير التالية:

- قائمة المكلفين: يعرض هذا التقرير قائمةً بجميع المكلفين المسجلين المربوطين بفرع معين في تاريخ محدد، وإذا تم استخراج التقرير من الإدارة العامة للمصلحة، يظهر للمستفيد قائمة بفروع المصلحة يمكن الاختيار منها.
- قائمة مكلفين بفروع: يتم بشكل افتراضي تعيين فرع لكل مكلف ورقم الفرع المعين. ويمكن تعيين أكثر من فرع واحد للمكلف الواحد خاصةً للشركات، قائمة المكلفين بفروع تسمح للمستفيد الاطلاع على المكلفين بفروع.
- إحصائيات تسجيل المكلفين: يمكن طباعة قائمة بجميع المكلفين المسجلين وفقاً لمعايير محددة، مثل فرع المصلحة، نوع المكلف وغيرها، ويستخدم هذا التقرير لأغراض

إحصائية، سواءً للإدارة العامة أو الفرع. إذا تم استخراج التقرير من الإدارة العامة للمصلحة، يظهر للمستفيد قائمة بفروع المصلحة يمكن الاختيار منها.

- إحصائيـات المكلفين: هـذا التقرير خاص بالإدارة، ويمكن طباعته في الفرع المعني فقط، وفي حال الرغبة في طباعة إحصائيات عن جميع الفروع فيتم ذلك في الإدارة العامة فقط.
- التغيير في بيانات المكلفين: يقوم النظام بتسجيل جميع التغييرات على سجلات المكلفين، ويمكن الاطلاع على هذه التغييرات ببساطة عن طريق استخراج هذا التقرير.
- البيانات الرئيسـية للمكلفين من الشركات: تتوفر في النظام إمكانية الاطلاع على جميع بيانات التسجيل للمكلفين من الشركات المسجلين، وهذا يعني أنه يمكن في أي مرحلة فحص صحة بياناتهم.
- البيانات الرئيسـية للمكلفين الأفراد: تتوفر في النظام إمكانية الاطلاع على جميع بيانات التسجيل للمكلفين الأفراد المسجلين للتأكد من صحة إدخالها.
- أرقـام مميزة بانتظار إيقاف التسـجيل: يمكن الاطلاع على جميع المكلفين بانتظار إيقاف التسـجيل وسـبب طلب إيقاف التسـجيل باسـتعمال هذا التقرير. وإذا تم استخراج التقرير من الإدارة العامة للمصلحة، يظهر للمستفيد قائمة بفروع المصلحة يمكن الاختيار منها.
- أرقام مميزة تم إلغاء إيقاف تسـجيلها الوشـيك: يمكن الاطلاع على جميع المكلفين الذين تم إلغاء إيقاف تسـجيلهم الوشيك وتاريخ إلغاء إيقاف التسجيل وسبب طلب إلغاء إيقاف التسجيل. وإذا تم استخراج التقرير من الإدارة العامة للمصلحة، يظهر للمستفيد قائمة بفروع المصلحة يمكن الاختيار منها.
- نقل المكلفين: يمكن طباعة تقرير يشمل قائمة بجميع المكلفين الذي ينتظرون النقل أو الجـاري نقلهم خلال مدى تاريخ محدد. يظهر هـذا التقرير الفرع الجاري نقل المكلف له وتاريخ طلب النقل، وإذا تم استخراج التقرير من الإدارة العامة للمصلحة، يظهر للمستفيد قائمة بفروع المصلحة يمكن الاختيار منها.
- مسـار تدقيق طلبات الأرقام المميزة: يشمل تقرير مسار تدقيق طلبات الرقم المميز جميـع البيانات المتعلقـة بالمعلومات التي تم إدخالها وتحديثهـا عن طلبات الأرقام المميزة التي تم إصدارها عن طريق عمل نسـخة طبق الأصل لفترة محددة. يشمل التقرير معلومات عمن قام بالمعالجة ومتى والوضع الحالي للطلب.

- الزيارات الاستشارية: تتوفر في النظام إمكانية استخراج تقرير بجميع المكلفين المؤشر عليهم للزيارات الاستشارية، ويتم طباعة هذا التقرير بشكل تلقائي عند تأكيد تسجيل حساب ضريبة.
- إحصائيات تسجيل حساب الضريبة: تتوفر في النظام إمكانية الاطلاع على قائمة بجميع حسابات الضريبة المسجلة. يشمل التقرير بيانات مثل نوع المكلف، الفرع والمدينة المسجل فيها الحساب، ويستخرج التقرير عن فترة محددة. وهذا التقرير أداة مفيدة للأغراض الإحصائية للإدارة العامة، وإذا تم استخراج التقرير من الإدارة العامة للمصلحة، يظهر للمستفيد قائمة بفروع المصلحة يمكن الاختيار منها.
- الاستفسارات.

ثالثاً: الربوط (معالجة الإقرارات):[٣]

في هذا الجزء من النظام الشامل يتم إصدار الإقرارات لجميع المكلفين المسجلين ويتم إدخال الإقرارات الضريبية الكاملة المستلمة من المكلفين. ولا يقوم نظام الربوط باحتساب الجزاءات والغرامات التي قد يتعين قيدها في حساب المكلف حيث يتم ذلك في نظام محاسبة المكلفين. ويعمل نظام الربوط على إدخال الإقرارات المستلمة من المكلفين باستعمال قواعد الضريبة المدخلة في النظام ويتم تحويل المبلغ المربوط إلى نظام محاسبة المكلفين. وينقسم إجراء تسجيل وتقييم الإقرار الضريبي إلى جزأين يسمح بالتأخير الذي قد يحدث بين وقت تقديم الإقرار إلى المصلحة ووقت إدخال بياناته في المصلحة. فبعد تسجيل الإقرار يتم وضع الإقرارات المدخلة في مجموعات وترسل إلى الأرشيف المربوط بالحساب الضريبي. وفيما يلي نناقش بالتفصيل مراحل هذا النظام:

١- إعداد نظام الربوط:

للبدء في عمل النظام يجب إعداد بنود جداول معطيات نظام الربوط، وقواعد الضريبة، ونماذج الإقرارات الضريبية، والمجموعات وتمديد التقديم.

٢- نموذج الإقرار الضريبي:

قبل تسجيل أي إقرار يجب أولاً إعداد نموذج الإقرار في النظام ومن ثم تعريف قواعد هذا النموذج. ويتم استحداث نماذج الإقرارات في النظام على أساس نوع الضريبة وسنة الضريبة، وقد تعتمد هذه النماذج على نموذج عام تؤخذ منه نسخة يتم

تحريرها (تعديلها) لتلائم نوع الضريبة أو قد يتم استحداث النموذج من نقطة الصفر. ويتم ذلك بالدخول على «الربط» واختيار «صيانة نموذج إقرار»، ثم تحدد نوع الضريبة من قائمة خاصة بذلك ثم «بحث» لتظهر قائمة بالإقرارات القائمة لنوع الضريبة.

شاشة قائمة بنماذج الإقرارات

Return Template List [Form7927]

Tax Type: [illegible] Search

Return Type	Tax Year	Effective Date	Version	Status
[illegible]	1429	23-11-1425	2	[illegible]
[illegible]	1427	23-11-1425	1	[illegible]
[illegible]	1427	23-11-1425	1	[illegible]
[illegible]	1428	23-11-1425	1	[illegible]
[illegible]	1428	23-11-1425	2	[illegible]
[illegible]	1430	23-11-1425	1	[illegible]
[illegible]	1429	23-11-1425	2	[illegible]

Create Exit

عن طريق «استحداث» يتم استحداث نموذج جديد باختيار نوع الإقرار من القائمة وتحديد السنة الضريبية وتاريخ سريان المفعول واسم النموذج، ويدخل رقم السطر الجاري إضافته أو صيانته في النموذج والرقم المتسلسل للحقل في الإقرار الضريبي ويدخل اسماً مميزاً لحقل سطر الإقرار، والحقل الرئيسي والفرعي والقيمة والتحقق ومن ثم تحفظ المعلومات المسجلة في النظام. ولاستعمال نموذج قائم لإقرار يختار النموذج من القائمة ثم «نسخ». يتم حفظ النموذج لنوع الإقرار والسنة الضريبية المختارة، وبعد استحداث أو صيانة مستفيد لنموذج إقرار يتعين الموافقة على النموذج قبل أن يصبح جاهزاً للاستعمال في النظام.

٣- صيانة إصدار الإقرارات:

تصدر جميع الإقرارات الضريبية على أساس نوع الضريبة إلى جميع الحسابات المسجلة المتحركة. يجب إكمال جميع الإقرارات الصادرة وتقديمها للمصلحة، بما في ذلك الإقرارات الصادرة لشركات التضامن. تصدر الإقرارات الضريبية للمكلفين

فقــط الذيــن لم تصدر لهم بعــد. يمكن إصدار إقرارات لمكلفــين محددين أو لفئات محــددة منهم أو لفروع محددة بالمصلحة. عند إصدار إقــرار الدفعات غير النهائية (الأقســاط المعجلة) على المســتفيد تحديد ما إذا كان مطلوباً إصدار إقرار رئيسي أو إقرار أقساط معجلة.

٤- التعامل مع تقديم الإقرارات:

بعد إصدار الإقرارات لجميع المكلفين المسجلين ممن لديهم حسابات متحركة يجب إكمال الإقرارات وإعادتها للمصلحة خلال العدد المحدد من الأيام في جداول المعطيات فــي نظــام التحكم. إذا أجازت المصلحــة ذلك يجوز للمكلف تقديم إقراره بواســطة الإنترنت، وكذلك طلب تمديد مهلة تقديم الإقرار.

عندما يسلم المكلف إقراراً ضريبياً مستكملاً للمصلحة على الموظف المختص بفرع المصلحة تســجيل إشــعار باســتلام الإقرار. وفي كل مرة يتم تســجيل استلام إقرار يستحدث النظام يومية «حقيقة / واقعة تقديم إقرار» لمتابعة وضع الإقرار المستلم.

شاشة تسجيل استلام الإقرارات

Log Returns [Form9210]

Bar Code | Find | 3001290575 | TIN Search | Advanced Search

TIN: 3001290575 — Taxpayer Name: SURNAMESFASDFSAD SURNAMESFASDFSAD

File Number

Street Name: SURNAMESFASDFSAD

City — Province — Suburb — Village

Tax Type: ضريبة الدخل — Account Number: 300129057500002 — Status

Create new account

Tax Year — Period — Original — Revised — Find

ID	Return Type	Tax Year	Period	Period From	Period To
2503		1430	1	6-3-1430	5-3-1431
1742		1428	1	1-1-1428	5-3-1429

Receive return without filing obligation

Return Type: نموذج (4) غير سعودي مقيم الشهري

Tax Year: 1428 — Period

Period From: 1-1-1428 — Period To: 5-3-1429

Tax Due Amount — Payment Amount

Receive Date: 18-6-1431

Notes

Receive | Request Registration Adjustment | Reset | Cancel | Exit

عند استلام الإقرارات في مجموعات من قبل المشرف على إدخال البيانات للربط عليهـا، يتعين إدخال بيانات الإقرارات في النظام حتى يمكن الاستمرار في معالجة الربوط.

وعند إصدار الإقرارات للمكلفين يطلب من جميع المكلفين المسجلين تقديم الإقرارات الضريبية للمصلحة خلال المهلة النظامية (١٢٠يوماً) بعد نهاية السنة المالية للمكلف. وقد يحدث أحياناً أن يحتاج المكلف التقدم بطلب تمديد مهلة تقديم الإقرار. يتحدد عدد الأيام التي يجوز للمكلف تمديد مهلة تقديم الإقرار بها في جداول المعطيات عند إعداد النظام. وبعد استلام طلب تمديد مهلة تقديم الإقرار، وإدخاله في النظام من قبل المستفيد، يتعين إرسال طلب تمديد المهلة إلى المشرف أو إلى المختص بالإدارة للموافقة عليه.

٥- معالجة المجموعات:

يتم وضع جميع الإقرارات التي تستلمها المصلحة في مجموعات قبل إرسالها إلى قسم إدخال البيانات. ويقوم النظام تلقائياً باستحداث مجموعات لجميع الإقرارات متى كان وضع يومية «حقيقة تقديم الملف» «جاهزاً». يتم وضع الإقرارات في مجموعات بناءً على نوع الإقرار، مثال: يتم وضع جميع إقرارات ضريبة الدخل معاً حتى يصل عدد الإقرارات في المجموعة إلى الحد الأقصى المبين في جدول معطيات النظام، وفي تلك النقطة يتم تحويل المجموعة إلى قسم / إدارة إدخال البيانات، ثم يبدأ إعداد مجموعة جديدة. ويمكن تحويل جميع مجموعات الإقرارات بوضع «جاهزة» أو «مدخلة» إلى قسم إدخال البيانات بالمصلحة. وقبل تحويل المجموعة لإدخال البيانات على المختص التحقق من المجموعة المختارة بإدخال الرقم الفعلي للإقرارات في المجموعة وإجمالي الاستحقاقات في الإقرارات في المجموعة. ويجب تطابق هذه الأرقام مع تلك الموجودة في النظام قبل تحويل المجموعة لقسم إدخال البيانات.

عندما يحول المستفيد مجموعة الإقرارات إلى إدخال البيانات يجب أن يتم استلام (قبول) المجموعة وتأكيد صحتها قبل أية معالجة على الإقرارات في المجموعة. ويقوم النظام بالتحقق من عدد الإقرارات وإجمالي المستحق في إقرارات المجموعة مقابل ما سبق إدخاله في النظام وبما يسمح لمدير إدخال البيانات استلام المجموعة.

تسجل «يومية تقديم الإقرارات» جميع الإقرارات التي تم تسلمها والمستحق على المكلف عن نوع الضريبة المحدد. إذا تم التسجيل في اليومية بشكل خاطئ يتعين

إجــراء التصحيح عليها للتأكد من أن البيانات المدخلة تتطابق مع ما يتم اســتخراجه تلقائياً بواســطة النظام. يمكن فقط تحديــث أو تصحيح الإقرارات التي يكون وضع قيد يوميتها «جاهزاً».

شاشة إدخال بيانات الإقرار

Capture verification data of return [Form7838]

Return ID	152180		
Tax Type		Tax Period	1
Tax Year	1430	Return Type	
Period From	1-6-1430	Period To	30-5-1431
TIN	3001286577	Account Number	300128657700002 / 300128657700004

Return Detail

Line Number	Name	Verified Value	Document
13101	استثمارات طويلة الأجل نهاية الفترة		
13102	صافي الممتلكات (صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة) نهاية الفترة		
13103	مشروعات تحت التنفيذ/أعمال تحت التنفيذ) نهاية الفترة		
13104	مصاريف التأسيس نهاية الفترة نهاية الفترة		
13105	أخرى نهاية الفترة		
6	أصول غير ملموسة نهاية الفترة		
13201	براءات الاختراع نهاية الفترة		
13202	شهرة المحل نهاية الفترة		
13300	إجمالي الأصول (13000 + 13100 + 13200)		
13400	الخصوم المتداولة		
13401	أوراق دفع نهاية الفترة		
13402	دائنون نهاية الفترة		
13403	مصاريف مستحقة نهاية الفترة		
10299	أخرى (إرفاق كشف)		
10200	إجمالي الإيرادات الأخرى مجموع البنود (10201 إلى 10299)		
10300	إجمالي الإيرادات (10100+10200) - [illegible]		
10400	(الدخل [illegible] (مرفق جدول 2		Attach Link
10500	[illegible]		

Return Assessments

Assessment Date	10-6-1431	Tax Due Date	
Taxable Income		Tax Payable	

Delaration by the Taxpayer

Has any change occurred in the ownership or interests of partners in capital or profit? Yes ○ No ◉ If yes attach required documents and update your registration form

Does the company use the weighted average method for inventory? Yes ○ No ◉ If no, specify the method used

Does the company keep the statutory books and records in Arabic? Yes ○ No ◉

Name of return preparer Preparer's postal address Preparer's FIN

Return certified by chartered accountant ☐

Finish Capture | Save | Back | Validate

٦- **الاستفسار عن معلومات إقرار:**

تستعمل هذه الوظيفة للاستفسار عن وضع إقرار خاص برقم مالي في سنة محددة ولفترة محددة.

٧- **قواعد التحكم بنظام الربط:**

تؤسس المصلحة أنواع الضرائب التي يتعين على المكلفين التسجيل فيها، وتحدد القواعد التي تتحكم بهذه الأنواع الضريبية. يعد مدير النظام القواعد وعمليات الاحتساب التي يتعين استعمالها لتحديد الضريبة المستحقة للمصلحة على المكلفين المسجلين. أكثر أنواع الضرائب الشائعة المطبقة هي ضريبة الدخل، وضريبة الأجور والرواتب، وضريبة القيمة المضافة، وعلى المكلفين التسجيل للضرائب المطبقة عليهم. ويتم إنشاء جميع قواعد الضريبة في محرك قواعد الضريبة، ويتم ربط كل قاعدة ضريبية بنوع محدد من الضرائب، وتطبق هذه القاعدة على جميع المكلفين بهذا النوع من الضرائب. هذه القواعد تحدد الطريقة التي يتم فيها احتساب الضريبة المستحقة للمصلحة على المكلف، وكذلك أية جزاءات أو غرامات يمكن أن يتكبدها المكلف بسبب عدم التسديد أو عدم الالتزام. ويجب على المصلحة تعريف حزم ونسب أسعار الضريبة المستحقة لكل حزمة، وتطبق النسبة على الدخول بنهاية كل سنة مالية. كما أن الدفعات المعجلة ليست نوعاً من أنواع الضرائب ويجب عدم النظر إليها كذلك، ويتم تحديد المعادلات لاحتساب الدفعات المعجلة بناءً على النظام الخاص بنوع الضريبة.

٨- **تقارير نظام الربط:**

هناك تقارير متعددة في نظام الربط يمكن استخراجها في الفروع أو في الإدارة العامة مما يوفر للمصلحة معلومات حول وضع الإقرارات الصادرة، والمستلمة، والمسجلة وحسب نوع الضريبة. ويمكن استخراج التقارير بالنوع الذي يفضله المستفيد، PDF ,MSWORD, Text, RTF, MSExcel, HTML. النظام يستخرج التقارير بخاصية HTML ما لم يحدد غيره.

ومن خلال خيار «تقارير الربط» نجد أن نظام الربط يحتوي على التقارير التالية:

- تقرير ملخص مجموعة: يطبع هذا التقرير فقط من شاشة «إدارة مجموعات الإقرارات». يرفق هذا التقرير مع المجموعة التي ترسل من الإدارة التي يتم فيها تسجيل حقيقة تقديم الإقرارات إلى إدارة إدخال البيانات.

- يومية حقيقة تقديم الإقرارات: يحتوي التقرير على قائمة بجميع الإقرارات التي تم تسجيلها في يومية «تقديم الإقرارات» على أنه تم استلامها، أو تعديلها أو رفضها لكل نوع من أنواع الضرائب ولكل فرع/مدينة.
- إحصائيات عن أعمال حقيقة تقديم الإقرارات: يستطيع الفرع إدخال الإقرارات المستلمة في يومية تقديم الإقرارات المعينة للفروع. يحتوي تقرير «حقيقة تقديم الإقرارات» على قائمة إحصائية بحقيقة تقديم الإقرارات على أساس نوع الإقرار في الفرع المحدد.
- الإقرارات المقدمة: يوفر هذا التقرير للمصلحة قائمة بعدد الإقرارات المقدمة على أساس نوع الضريبة، الفترة الضريبية والقطاع الاقتصادي. ويمكن استخراج هذا التقرير عن فرع محدد أو منطقة.
- غير المتقدمين بالإقرارات: يوفر هذا التقرير للمصلحة قائمة بعدد الإقرارات غير المقدمة على أساس نوع الضريبة، والفترة الضريبية والقطاع الاقتصادي. إذا تم استخراج هذا التقرير من الإدارة العامة تظهر جميع الفروع للاختيار منها.
- احتساب غير صحيح: يحتوي هذا التقرير قائمةً بجميع الإقرارات المقدمة ذات الاحتساب غير الصحيح وفقاً للنظام الآلي، أي أن احتساب النظام لا يتفق مع ما أظهره المكلف في إقراره.
- وضع المجموعات: ترسل جميع الإقرارات المستلمة من قبل الإدارة المسئولة عن تسجيل حقيقة استلام الإقرارات إلى إدارة إدخال البيانات لمزيد من المعالجة. يوفر هذا التقرير للمصلحة قائمةً بجميع المجموعات مصنفة وفقاً لوضعها في النظام. يمكن استخراج هذا التقرير عن وضع معين أو عن جميع الأوضاع.
- تقرير إحصائي عن الإقرارات المدخلة: حيث يدخل كل فرع الإقرارات الخاصة به، وتحتاج المصلحة لمعرفة عدد الإقرارات المدخل في كل فرع. يوفر التقرير هذه المعلومات على أساس الفرع، الموظف، أو الإقرارات المدخلة في مدة معينة.
- إحصائيات عن الإجراءات على الإقرارات: يبين هذا التقرير للمصلحة الإجراءات التي تم اتخاذها في نظام الربط (الإقرارات) في فترة محددة.
- الإقرارات المسجلة (المدخلة) بأخطاء: عند رفض الإقرارات بسبب أخطاء يتم تدوين هذه الإقرارات في النظام. يشمل هذا التقرير قائمة بجميع الإقرارات ذات الأخطاء والتي تم رفضها، سواءً يدوياً أو تلقائياً من قبل النظام.

- وضع الإقرارات: يوفر هذا التقرير للمصلحة قائمةً شاملةً بجميع الإقرارات منذ أن تم استلامها (قيدها في حقيقة تقديم الإقرار). يمكن استخراج التقرير على أساس نوع الإقرار ووضعه.
- المكلفون بفترات ضريبية غير نمطية: قد يكون لبعض المكلفين المسجلين في النظام فترات ضريبية غير نمطية. يوفر هذا التقرير للمصلحة قائمة شاملة بجميع المكلفين بفترات غير نمطية فيما يتعلق بتقديم الإقرارات.
- التحقق المركزي من العمليات – الأخطاء أو الاستفسارات: يوفر هذا التقرير للمصلحة قائمة بجميع العمليات/المعاملات التي تنطوي على رقم حساب غير صحيح للمكلف.
- الإقرارات المسجلة من قبل المصلحة: في حالة عدم التزام المكلف قد تدعو الحاجة المصلحة لتقديم الإقرار نيابة عن المكلف. يوفر هذا التقرير للإدارة قائمة بجميع المكلفين الذين قامت المصلحة بتقديم إقرارات عنهم بسبب عدم تقديمهم الإقرارات.
- الإقرارات المرفوضة العالقة (لم يتم تسويتها): يوفر هذا التقرير قائمة بجميع الإقرارات الضريبية المرفوضة العالقة (لم تقدم) لتاريخ محدد وخلال فترة محددة.
- تقرير المصداقية: هناك عدة فحوص مصداقية يتم تشغيلها في فترة معينة وعلى جميع إقرارات ضريبة القيمة المضافة المستلمة من قبل المصلحة. يوفر هذا التقرير بيانات فحص المصداقية التي تم تطبيقها على نوع معين من أنواع إقرارات ضريبة القيمة المضافة في فترة محددة.
- الإقرارات غير النهائية (العاجلة): يوفر هذا التقرير قائمة بجميع الإقرارات غير النهائية التي تم استخراجها وتسليمها في السنة الضريبية المختارة.
- إقرارات ضريبة الدخل: يوفر هذا التقرير قائمة بجميع إقرارات ضريبة الدخل التي تم استلامها في سنة ضريبية محددة، ويشمل هذا التقرير أيضاً قيمة الإقرارات وكذلك التباين في القيمة والنسب بين ما قدمه المكلف وما استخرجه النظام.
- وهناك العديد من التقارير التي يمكن أن يقدمها النظام عن ضريبة القيمة المضافة.

رابعاً: نظام التزام المكلفين:[٤]

على كل مكلف الالتزام بالإجراءات والأنظمة التي تحكم الضرائب التي يدين بها

إلــى مصلحة الزكاة والدخل. ويمكن من خلال الخيــارات المتوفرة في قائمة الالتزام التأكد من أن جميع المكلفين ملتزمون بالمتطلبات والمعايير. كما يمكن صيانة معطيات/ جــداول الالتزام عن المخالفات والإجراءات المتعلقة بحســاب المكلف. هذا الجزء من النظــام خاص بالالتزام وهو يتحكم بالتزام المكلف بجميــع الأنظمة والقواعد المتعلقة بتقديم الإقرارات وتســديد الضريبة المســتحقة. وفي حالة عــدم التزام المكلف مثل تأخير تقديم الإقرار أو التســديد، أو التسديد الناقص أو عدم التسديد أو غيرها من المخالفات، وبعد أن يتم تشغيل الالتزام يتم قيد الغرامات في حساب المكلف. وفي هذا الجزء، يتم عمل الإعدادات للإجراءات التي سيتم اتخاذها مثل تطبيق الغرامة، ولأنواع المخالفــات مثل تأخير تقديم الإقرار أو عدم تقديمه، التســديد الناقص للضريبة، أو عدم تسديد الضريبة، أو غيرها، ويمكن ربط الإجراء بنوع المخالفة ونوع الضريبة.

ويمكن تشغيل فحص الالتزام وفقاً لتوقيت معين وفي أوقات محددة مثلاً على أساس شهري، ربع سنوي، أو بنهاية السنة. ويمكن للمستفيد أو المشرف أن يطلب يدوياً إجراء فحص الالتزام على حساب مكلف محدد. ويطلب أيضاً تشغيل الالتزام تلقائياً عند قيد حسابات عمليات معينة في حساب المكلف، مثل الربط، التسديد، أو قيد عكسي، وغيره. في هذه الحالة يتم فحص الرقم المالي مقابل المعاملات المقيدة في حسابه.

شاشة تشغيل الالتزام

Compliance Run [Form7986]
TIN Search | FIN Search | Advanced Search
TIN | Taxpayer Type
Status | Tax Office
Business Name
Addresses | Identification
Account List ::select:: | Tax Type | Account Status
Fiscal Year | Period
Real Time
Later in batch mode
Run

خامساً: سداد المستحقات:[٥]

من المعلوم أنه قد يتم تحصيل جزء من إيرادات مصلحة الزكاة والدخل آلياً من خلال نظام سداد للمدفوعات الحكومية، وهذا النظام يمكّن المكلف من تسديد المستحقات المالية تجاه المصلحة آلياً عن طريق القنوات المصرفية المختلفة التي توفرها فروع جميع البنوك العاملة في المملكة، وذلك باستخدام أجهزة الصرف الآلي أو الهاتف المصرفي أو عن طريق المواقع الإلكترونية للبنوك على شبكة الإنترنت أو من خلال مراجعة البنك نفسه. وذلك بعد أن تم الانتهاء من إتمام جميع الخطوات التقنية والإجراءات اللازمة للربط مع نظام سداد للمدفوعات الإلكترونية التابع لمؤسسة النقد العربي السعودي. وبإمكان المكلف إجراء عمليات السداد الآلي باستخدام الرقم المالي الخاص به، والمكون من ١٥ خانة والصادر له من المصلحة، وذلك بعد تحديث بياناته وربط ذلك الرقم بالبيانات المحدّثة وتوفيرها من خلال قناة سداد لجميع البنوك التجارية في المملكة. ويستطيع المكلف الحصول على أكثر من رقم مالي، وذلك لكل نشاط تجاري ضمن كيان قانوني مستقل، حيث يتم إصدار أرقام تجارية فرعية لكل من حساب الزكاة، وحساب ضريبة الدخل، وحساب لضريبة الاستقطاع.

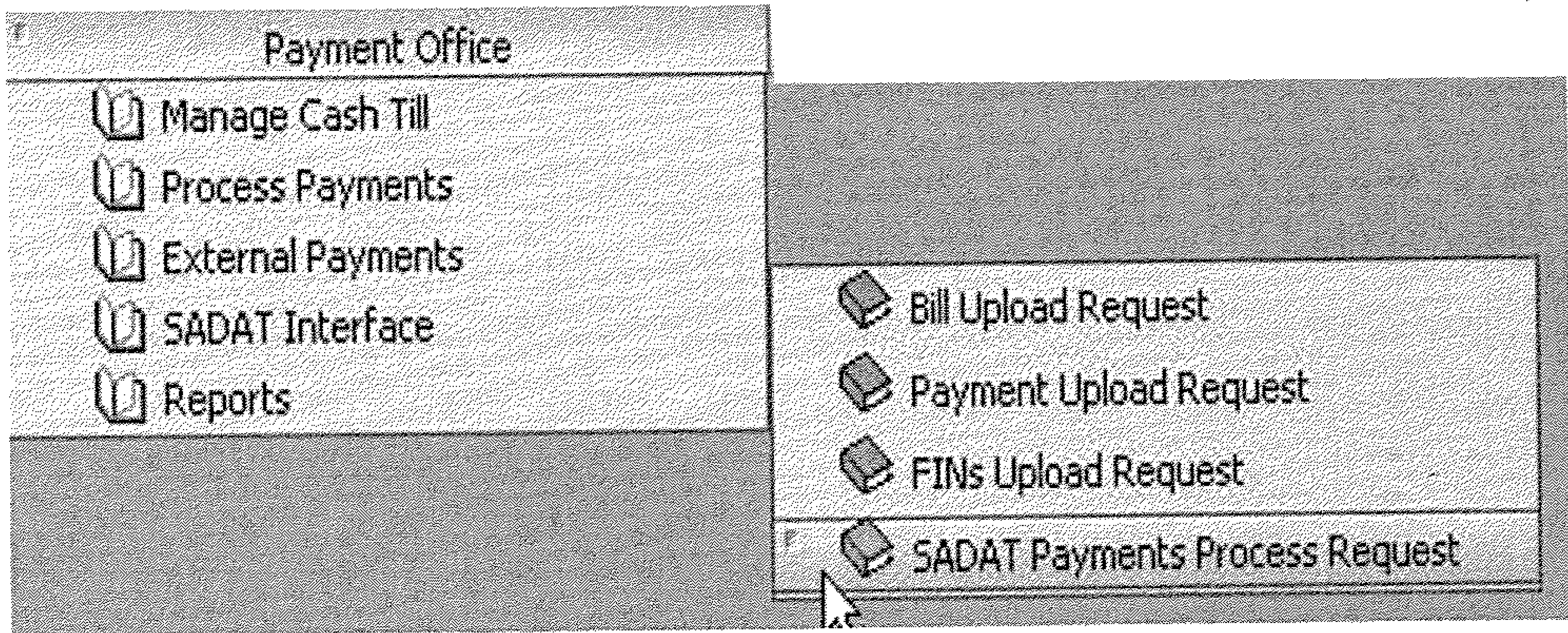
وهناك حالتان للسداد: الأولى وجود مستحقات على المكلف تم تحديدها من قبل المصلحة، فعند قيام المكلف بالسداد من خلال قنوات الصرف المتاحة لدى البنوك التجارية، يتم إدخال رقم المفوتر (٢٠) وهو الرقم الخاص بالمصلحة في نظام سداد، ومن ثم إدخال الرقم المالي الخاص بالمكلف، وعندها سيتم إظهار المبالغ المستحقة على هذا الحساب، وعند التسديد سيتم وصول الإشعار بشكل فوري إلى المصلحة. أما الحالة الأخرى فهي تسديد دفعة تحت الحساب، حيث بإمكان المكلف تحديد المستحقات على حسابه، سواءً كان للزكاة أو للضرائب بموجب الإقرار (الربط) الذاتي ومن خلال قنوات الصرف المتاحة لدى البنوك التجارية، وفي هذه الحالة يتم إدخال الرقم المفوتر في نظام سداد، ومن ثم إدخال الرقم المالي الخاص به وإدخال المبلغ المراد تسديده، وعند التسديد سيتم وصول الإشعار بشكل فوري إلى المصلحة.

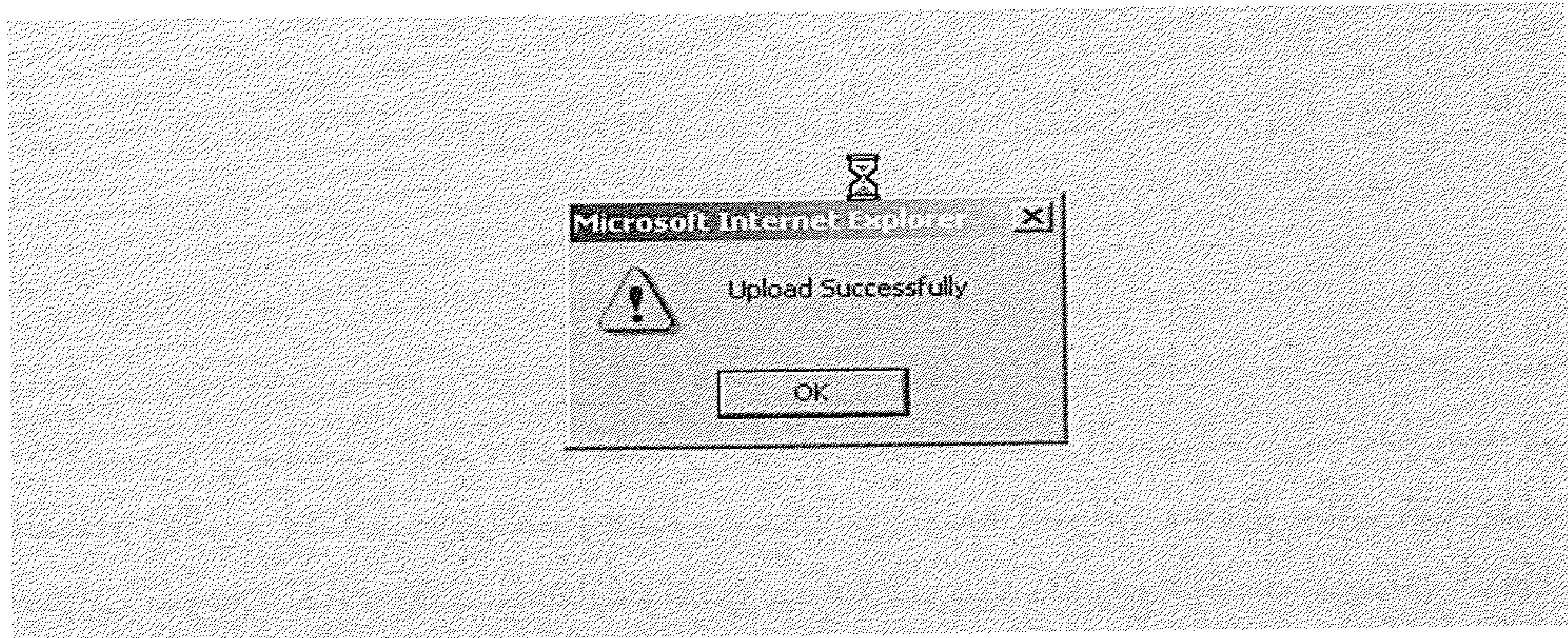
في مصلحة الزكاة والدخل يجوز أن يسدد المكلف بطرق أخرى إضافةً إلى التسديد عن طريق الصندوق. ويجب قيد هذه التسديدات في الجزء الخاص بمحاسبة المكلفين، أما هذا الجزء فهو لشرح كيفية معالجة هذه التسديدات الخارجية في النظام الآلي. وتتألف وظائف وصلة سداد من أربعة أجزاء: تحميل ملف تسديدات سداد، تفريغ ملفات المستحقات (المديونية) الضريبية، تفريغ ملف تسديدات النظام

الآلي، واســتخراج جميع الأرقام المالية في ملف. وفيما يلي خطوات وإجراءات سداد مستحقات المصلحة وفق نظام سداد:

١- وظيفة معالجة ملف تســديدات نظام سداد: وهي لتحميل التسديدات الخارجية من نظام ســداد وتقييدها في محاسبة المكلفين. ويتم حفظ جميع التسديدات من نظام ســداد في ملف ومن ثم في دليل معرف ليتم تحميلها يدوياً أو تلقائياً. وإذا كان هناك خطأ في تسديد من ملف، يتم كتابة ذلك في ملف الأخطاء تحت الدليل المعرف. ويمكن معالجة تســديدات نظام سداد تلقائياً وفقاً للوقت وأوقات التكرار المحددة في الإعدادات. معلومات الإعدادات لمعالجة تسديدات نظام سداد متوفرة في خاصيات النظام عن طريق نوع التقويم لمعالجة التســديدات، والتقويم الهجري هو القيمة الافتراضية، والســاعة المحددة للتشــغيل التلقائي للمعالجة، والدقيقة المحددة للتشغيل التلقائي للمعالجة، وأوقات تكرار تشغيل المعالجة في اليوم.

شاشة معالجات سداد





٢- تستعمل وظيفة طلب تحميل التسديدات لتحميل جميع التسديدات المعالجة في النظام الآلي في الملف، ويمكن معالجتها يدوياً أو آلياً.

٣- تحميل / نقل ملف المستحقات: تستعمل هذه الوظيفة لتحميل ملف المستحقات من النظام الآلي. ويجب استخراج ملف المستحقات بعد إجراء فحص الالتزام، وبعد ذلك فإن المستحقات غير المحملة / المنقولة يتم تحميلها في الملف.

٤- تحميل جميع الأرقام المالية في الملف: يحمل النظام فقط الأرقام المالية التي سبق تحميلها. تستعمل هذه الوظيفة لاستخراج ملف بجميع الأرقام المالية في النظام الآلي، وتتم المعالجة يدوياً أو آلياً.

٥- نقل / تحميل كشف حساب وزارة المالية: يعالج النظام تحميل / نقل كشف حساب وزارة المالية بالطريقة التالية: فبعد أن يستلم النظام الآلي e-ris إشعار تسديد من سداد (والذي سيكون في مخزن وسيط كملف منفصل)، يقيد النظام التسديدات في حسابات المكلفين (مقابل ربط، غرامة أو غيرها). ويستخرج النظام تلقائياً ملف CSV لوزارة المالية في المخزن الوسيط (folder وزارة المالية) ويحفظ هذا الملف في جدول مساند backup table. ويتوفر تحميل يدوي في حالة إخفاق التحميل التلقائي.

شاشة تحديث كشف وزارة المالية

Exceptional Accounts

Add	Account Number	Main Account	Sub Account
Delete	3000012120		
Delete	3000012121		
Delete	300006203200001	9500	9501
Delete	300006203200002	9500	9501
Delete	3000012126	6800	9800
Delete			

Save

سادساً: محاسبة الإيرادات:[٦]

يتحكم جزء محاسبة الإيرادات بالأستاذ العام لمصلحة الزكاة والدخل. ويتعامل هذا الجزء مع جانب الإيرادات في الأستاذ العام وليس مع المصاريف. ويتم استحداث لوحة الحسابات وتسويات الحساب البنكي في هذا الجزء.

١- إعداد جزء محاسبة الإيرادات:

حتى يمكن المباشرة بأي معالجات في محاسبة الإيرادات يتعين إعداد جداول معطيات محاسبة الإيرادات، ولوحة الحسابات، وسجلات اليومية ويومية البيانات البنكية.

٢- العمل بالحساب البنكي:

تستلم المصلحة في نهاية كل فترة مالية بياناً بنكياً يشمل قائمة بالمصاريف والإيداعات (مدين ودائن) خلال الفترة السابقة، تستعمل المصلحة البيان البنكي لتسوية سجل الإيرادات النقدية للفترة المالية. وإجراء التسوية هو عبارة عن تحليل مقارن بين رصيد الحساب المبين في البيان البنكي ومحتويات حساب الإيرادات. ويتم التعامل مع المحاسبة والإيرادات الفعلية من الإيداعات المباشرة في نظام التسديدات. وكل بيان بنكي يتم استلامه يجب إدخاله في النظام، وبعد ذلك يتعين مقارنة قيود البيان البنكي مع العمليات التي تظهر في حساب سجل الإيرادات، وقد تتم هذه المقارنة يدوياً أو تلقائياً. العمليات في البيان البنكي قد تكون مدينة ترتبط بالتسديدات، أو إيداعات نقدية، أو التحويلات الإلكترونية، أو دائنة كالدفعات المتعلقة بالرد.

ولإعداد حساب بنكي يتم اختيار اسم البنك والفرع الذي أرسل البيان ويدخل رقم البيان البنكي المستلم وتاريخ بداية ونهاية البيان والرصيد الافتتاحي والرصيد الختامي للبيان. ثم يتم عمل إضافة للحساب مع تحديد تاريخ العملية ونوع العملية ورقم أو وصف البيان البنكي، وتدخل قيمة العملية ومن ثم تتم المطابقة الإلكترونية ليقوم البرنامج بشكل تلقائي بالتأشير على العمليات المتطابقة وبدون تدخل المستفيد. ويمكن عمل المقارنة يدوياً حسب رغبة المستفيد. بعد إدخال جميع بنود البيان البنكي يتعين تأكيد هذا البيان حيث يقوم النظام بتأكيد البيان البنكي وفق الإجراءات التالية:

- في حال الإيداعات النقدية يقارن النظام المبلغ مع ذلك الموجود في التسديد / الصندوق. ويجب تطابق هذه المبالغ.

- الإيداعات بالشـيكات يتم إظهارها بشـكل فردي. أرقام الشـيكات هي رقم البنك المرجعي. يتم التأكد من كل إيداع بالشـيك بمقارنتها مع جدول التسـديدات للتأكد من تطابق المبالغ وأرقام الشيكات.
- الشـيكات غير المقبولة يتم عرضها كبنود بشكل مفرد في بيان مع رقم مرجع بنكي. يتم مقارنة الشيكات مع جداول التسديدات، ويتم عكس القيود التي تمت وفقاً لهذه الشيكات.

شاشة تسجيل بيان بنكي

Capture Bank Statement (Form7588)
Bank
Search Statement | New Statement | Insert Statement | Insert and Validate
Bank: Al-Bank Al-Saudi Al-Fransi | Branch: الرياض | Account Number: 2001 | Bank Sequence: 106
Statement Detail | Transactions | Manual Match
Bank Statement
Statement No: 4555
Statement Start Date: 1-1-1431 | Opening Balance: 0.00
Statement End Date: 2-1-1431 | Closing Balance: 1000.00

قد تبـرز بعض الأوضاع تبقى فيها بعض البنود بلا حـل (عدم تطابق) وذلك بعد المقارنـات التلقائية واليدوية لجميع اليوميات والإيداعات والمصاريف. ويتم التأشـير على هذه البنود ليقرر المشرفون حيالها، وفي حال وجود أخطاء في البيان البنكي يتم إحالتها إلى الإدارة للبت فيها، وقد تكون الأخطاء واحداً مما يلي:

- العملية في البيان البنكي لا يوجد لها سند إيداع، فإذا كانت العملية مبلغاً سدده المكلف يجب إرفاق نسخة من السند، ويتم تحديث حساب المكلف بناءً على الإيصال.
- العملية غير موجودة في البيان البنكي لكن لها سند، ولن يجري أي تغيير في حساب المكلف ويطلب من البنك تصحيح البيان.
- المبلغ المودع في البيان البنكي زائد أو ناقص.

بعد تسجيل البيان البنكي وصيانته والتأكد منه، يمكن للمشرف الموافقة على تأكيد البيان البنكي، بعدها يمكن حفظ التسـوية ولن يتـم بعد ذلك أي تحديث. وإذا تمت مطابقة يدوية بشـكل خاطئ، يستطيع المشـرف تعديل البيان، وبعد ذلك يتعين إعادة تأكيد البيان.

شاشة الموافقة على تسجيل بيان بنكي

Capture Bank Statement(Form7588)

Bank-EN

Save Statements　　Save and Validate

Bank-EN　Al-Bank Al-Saudi Al-Fransi　Branch　Riyadh　Account Number-EN　1000

Statement Detail | Transactions-EN | Manual Match

Bank Statement

Statement No	2		
Statement Start Date	2005-08-01	Opening Balance	100000.0
Statement End Date	2005-08-15	Closing Balance	120000.0

٣- يوميات محاسبة الإيرادات:

يسمح الجزء الخاص بمحاسبة الإيرادات للمستفيد باستحداث يوميات للحسابات المتعلقة بالجزء الخاص بمحاسبة الإيرادات، حيث إن الحاجة قد تدعو إلى إجراء تعديلات في القيم في ذلك الجزء. ومن الضروري في الحالات التالية استعمال اليوميات في الجزء الخاص بمحاسبة الإيرادات:

- يوميات محاسبة الإيرادات:
  - تتم هذه التعديلات في نهاية السنة المالية، كقيد جميع الإيرادات من الضرائب المباشرة في حساب البنك المركزي (مؤسسة النقد).
  - في نهاية السنة المالية يتم قيد يومية من حساب محاسبة الإيرادات إلى الميزانية العمومية حتى يتم إغلاق الحساب.
- تكاليف ورسوم بنكية في البيان البنكي.
- الفوائد التي تفرضها البنوك إن وجدت.

شاشة يومية البيان البنكي

Journal

Journal Number	Journal Date	Journal Amount
	14-6-1431	

Capture Exit

Search Transactions

Bank Transaction

Bank Transaction

Transaction No.	Date	Type	Reference Number / Description	Transaction Amount

Journal

Journal Number	Journal Date	Journal Amount
	14-6-1431	

Capture Exit

مع ملاحظة أن العملية التي تنشأ في يومية محاسبة الإيرادات يتم قيدها من خلال إجـراءات التحقق في دفتر الأسـتاذ العام. وعند التعامل مـع عمليات مثل التكاليف البنكية يجب تسجيل الفرع الذي يتم تعيين التكلفة له عند إدخال بيانات العملية. تتم بعـد ذلك إجراءات صيانة قيود يومية محاسـبة الإيرادات، وإذا دعت الحاجة لإجراء تعديلات في يومية محاسبة الإيرادات، يمكن إحالتها للمستفيد للتحديث قبل الموافقة، وتتم بعد ذلك الموافقة على يوميات محاسبة الإيرادات.

٤- معالجة الرد:

إذا سدد مكلف مبالغ زائدة في حسابه الضريبي خلال فترة مالية يجوز له المطالبة بـرد المبالغ الزائدة، وإذا تجاوز المبلغ الزائـد القيمة المحددة في جدول معطيات الرد

«يتـم الرد فقط إذا تجاوز الرصيد الزائد القيمة المحددة». ويتشـكل رصيد الرد من جميع حسـابات الضريبة للمكلف، وتسـمح هذه المعالجة بتسجيل وقيد بيانات عملية الرد في حسـاب المكلف بشكل رسـمي. قد تصدر عملية رد تشمل أكثر من رد واحد مستحق للمكلف، ويتم احتساب مبلغ الرد بناءً على سجلات الرد المختارة.

شاشة تسديد الرد

Payout Refund [Form9664]

TIN Search | 300129857800004 | FIN Search | Advanced Search

TIN: 3001298578 — Taxpayer Type
Status — Tax Office
File Number
Name: XZVXCVVVVVVV VVVVVVV VVVVVVVVVV ASDFA — Date of Birth

Addresses | Identification

Tax Type: الزكاة الشرعية — Account Number: 300129857800004 — Account Status

show approved refund

Approved Refund

Refund No.	Account Number	Refund Type	Refund Amount	Date of Approval

Total Amount: 0.00

Payout Detail

Payment Instrument: select
Tax Authority Bank Account: select
Taxpayer Bank Account: select

Generate Form 50 | Payout Refund | Exit

ويجب قيد مبلغ عملية الرد في حسـاب المكلف وحسـاب الإيـراد، ويتم قيد هذه العمليات في الجزء الخاص بمحاسـبة المكلفين ومحاسبة الإيرادات. مثال: إذا دعت الحاجة لقيد الرد مقابل ضريبة الدخل يتم القيد كما يلي:

في محاسبة المكلفين: قيد مدين في حساب ضريبة الدخل بمبلغ الرد.
في محاسبة الإيراد: قيد دائن في حساب البنك ومدين في إيراد ضريبة الدخل.

٥- معالجة نهاية السنة المالية:

نناقش في هذا القسـم الإجراءات المطلوب اتباعها لإغلاق السـنة المالية الجارية

والتحضير لسنة مالية جديدة. وللمباشرة بإجراءات نهاية السنة المالية يجب تنفيذ فحص التزام. يجب أن يباشر مستفيد بتنفيذ إجراء نهاية السنة المالية، وفور المباشرة بالإجراء يتم إقفال جميع العمليات المالية ولا يمكن إجراء أية صيانة عليها. وبنهاية السنة المالية يجب أن يؤكد المستفيد بأنه قد تم قيد جميع المجموعات، وهذا يعني أن جميع الإقرارات التي تم استلامها في اليوم الأخير من السنة المالية قد تم تسجيلها وقيدها في الحساب الصحيح، وأن جميع البيانات البنكية وعمليات التسديد قد تم تسويتها وقيدها للسنة المالية.

شاشة نهاية السنة المالية

Financial Year End(Form7830)
Financial Year | Financial Year Start Date | Date-EN 2005-09-27
Start Financial Ye

شاشة قيد كل المجموعات

Financial Year End(Form7830)
Financial Year | Financial Year Start Date | Date-EN 2005-09-27
Post All Batches

كذلك بنهاية كل سنة مالية وقبل المباشرة بالإجراءات النهائية لنهاية السنة المالية، يجب تنفيذ فحص الالتزام على جميع المكلفين. فيتم تنفيذ فحص الالتزام بنفس طريقة تنفيذه في نهاية كل شهر أو في نهاية كل فترة مالية. وكجزء من إجراء نهاية السنة المالية يتم طباعة ميزانية تجريبية يمكن أن تستعمل للتأكد أن أرصدة الحسابات صحيحة وأن المعلومات المالية قد تم إدخالها في النظام بشكل صحيح. وباستعمال الميزان التجريبي المستخرج يتم التأكيد بأن الأرصدة الظاهرة في الميزان التجريبي هي نفسها التي تظهر في الحسابات في النظام.

شاشة طباعة ميزانية تجريبية

Financial Year End(Form7830)
Financial Year | Financial Year Start Date | Date-EN 2005-09-27
Required Correct | Not Required | Print Trail Balance

شاشة تأكيد الأرصدة

Financial Year End(Form7830)					
Financial Year		Financial Year Start Date		Date-EN	2005-09-27
		Confirm Balances			

ولأن هناك معالجات مختلفة فيما يتعلق باستكمال نهاية السنة المالية من الأهمية القصوى عمل نسخة احتياطية لجميع البيانات التي تم استخراجها على مدار السنة حتى يمكن العودة إليها في حالة حدوث خلل أثناء إغلاق السنة المالية. ويجب عند عمل نسخة احتياطية التأكد من تضمينها جميع العمليات التي تتأثر بمعالجة نهاية السنة المالية. ومن المهم التذكر أن معالجة نهاية السنة المالية يمكن أن تنفذ خارج إعداد النسخة الاحتياطية الشهرية بما يمنحها أهمية قصوى. وبعد استكمال النسخ الاحتياط للسنة المالية، على المشرف إغلاق بيان الدخل للسنة الحالية بما يسمح باستمرار المرحلة التالية لمعالجة نهاية السنة المالية.

وبعد إغلاق بيان الدخل للسنة الحالية يتعين قيد العمليات الجارية في السنة السابقة حتى تصبح جميع الحسابات فارغة للسنة المالية الجديدة. وعند قيده لا يكون في الحساب أي عمليات ويكون جاهزاً لتلقي العمليات للسنة المالية الجديدة. ويعتبر اعتماد ميزانية السنة الحالية واحدة من المراحل النهائية لمعالجة نهاية السنة المالية. ويجب أولاً اعتماد الميزانية للسنة المالية الجديدة قبل أن تصبح سارية المفعول، وفي حال اعتمادها تطبق الميزانية على جميع الفروع، ويتم طباعة ميزان تجريبي نهائي لاعتماده من قبل المصلحة. وبعد اعتماد الميزان التجريبي يكون إجراء نهاية السنة المالية قد استكمل وتصبح حسابات السنة الجارية جاهزة لقيد العمليات فيها.

شاشة اعتماد ميزانية السنة الحالية

Financial Year End(Form7830)					
Financial Year		Financial Year Start Date		Date-EN	2005-09-27
		Authorize Curren	Unauthorize Curr		

٦- استفسارات عن محاسبة الإيرادات:

يسمح الجزء الخاص بمحاسبة الإيرادات للمصلحة بالاستفسار عن الحسابات الرئيسية والفرعية في سجل الأستاذ، وبالاطلاع على قائمة بإيداعات الفروع،

وميزانيـــة كل فرع، وكذلك على قائمة بالشـــيكات غير المقبولة. ولا يمكن اســـتخراج سندات الإيداع من خلال نظام التقارير، لكن يمكن استخراجها على أساس بنك الفرع والاطلاع عليها على أســـاس مدى التاريخ. إن إمكانية الاستفسار عن سندات الإيداع تمكـــن الإدارة العامـــة بالمصلحة مـــن الاطلاع على الإيداعات التي تمت على أســـاس الصندوق ولمدى تاريخ معين ولفرع معين. وإذا تم استخراج هذا التقرير بالإدارة العامة يظهر على الشاشة قائمة فروع للاختيار منها، في حين إذا تم الاستخراج بأحد الفروع فإن ذلك الفرع يظهر بشـــكل افتراضي ولا يمكن تغييـــره. وتتوفر في النظام إمكانية مرنة للاستفسار عن حسابات الإيرادات.

شاشة الاستفسار عن حساب الإيرادات

Account
Account Category: Asset
Account Name: Asset Account
Tax Office
Period From
Period To
Sort By: select
descend
ascend
Inquiry

Account Balance
Opening Balance
Closing Balance
Max Amount

Transactions

FIN	Value Date	Post Date	DTAmount	CTAmount	Transaction Description	Transaction Type	D/C

٧- تقارير محاسبة الإيرادات:

يشـــمل الجزء الخاص بمحاســـبة الإيرادات تقارير مختلفة يمكن استخراجها في مختلف المراحل على مدار الســـنة المالية، ويمكن اســـتخراج التقارير عن فرع معين، أو نوع ضريبة، أو مدى تاريخ محدد، أو عنها جميعاً. وعلى المســـتفيد أن يدخل معطيات التقريـــر المطلوب في شاشـــة التقارير، وإلا فإن التقرير سيشـــمل معلومات من جميع الفروع وعن جميع أنواع الضرائب. وفيما يلي تقارير محاسبة الإيرادات:

- عمليات الرد المعتمدة: يشـــمل هذا التقرير جميع علميات الرد المعتمدة التي لم يتم بعد دفعها للمكلفين المعنيين. ويمكن استخراج التقرير عن نوع ضريبة واحد أو عن جميع الأنواع وفقاً للخيارات في القائمة.

- تقرير عن عمليات الرد الصادرة: يمكن أن تستخرج تقريراً عن جميع عمليات الرد التي تم دفعها لمكلفين خلال فترة معينة. يشمل التقرير قائمة بجميع المكلفين الذين تسلموا مبالغ رد، وكذلك قيمة الرد، والجهة التي أصدرت الرد. ويمكن استخراج التقرير عن نوع ضريبة واحد أو عن جميع الأنواع وفقاً للخيارات في القائمة.
- الميزان التجريبي: هو التقرير الأكثر شمولية عن القيود المدينة والدائنة في الجزء الخاص بمحاسبة الإيرادات. ويمكن استخراج الميزان التجريبي في أي وقت خلال الفترة الضريبية، ويفضل استخراج الميزان التجريبي مرة كل شهر على أقل تقدير وبنهاية الفترة الضريبية.
- قائمة بالشيكات غير المقبولة: عندما يعاد شيك غير مقبول من البنك إلى المصلحة تحتفظ المصلحة بسجل لهذه الشيكات. تُظهر هذه القائمة المكلفين الذين قدموا شيكات غير مقبولة وتاريخ وقيمة الشيك. ويمكن استخراج التقرير عن نوع ضريبة واحد أو عن جميع الأنواع وفقاً للخيارات في القائمة.
- هيكل حساب الإيرادات: يوفر هذا التقرير هيكل جميع الإيرادات أو الإيراد المختار. وتستطيع المصلحة الاطلاع على جميع مستويات الحسابات وعلى تلك الحسابات التي تم ربطها بالحساب الرئيس وعلى أساس الفرع.
- تقرير الإيرادات: يشمل جميع المعلومات عن حساب الإيرادات بالإجماليات الفرعية والإجماليات لجميع الحسابات المرتبطة.
- سندات الإيداع: يتم استخراج هذا التقرير وفقاً للمعايير التي تحددها المصلحة. ويشمل التقرير تفاصيل جميع المبالغ المودعة من قبل صناديق المصلحة في حساباتها وشكل الإيداع.
- تقرير الميزانية: على كل فرع من فروع المصلحة إعداد الميزانية الخاصة به ثم يتم تجميع الميزانيات الإقليمية معاً ويجب أن يتم تأكيدها من قبل الإدارة العامة. يمكن للإدارة العامة استخراج قائمة بالميزانيات لفترة محددة أو إقليم معين.
- بنود البيان البنكي التي لم يتم تسويتها: يشمل هذا التقرير قائمة ببنود البيان البنكي التي لم يتم تسويتها لفترة محددة ومبلغ البند والبيان الذي تضمن البند.
- العمليات المالية غير المربوطة بحساب: يشمل هذا التقرير قائمة بجميع العمليات غير المربوطة بحساب الإيرادات أو تلك التي لم يتم تحديد حساب لها.

سابعاً: محاسبة المكلفين:[٧]

يشمل جزء (نظام) محاسبة المكلفين حساب المكلف، وسجل أستاذ فرعي مدين في محاسبة الإيرادات. فيما يتعلق بنظام محاسبة القيد المزدوج، فإن قيداً واحداً منها يكون في محاسبة المكلفين والآخر في محاسبة الإيرادات. يظهر في حساب المكلف جميع العمليات التي تؤثر على المكلف، سواءً كان تسديداً أو ربطاً، وما يترتب على ذلك من جزاءات وغرامات. وهناك وظائف عديدة في نظام محاسبة المكلفين بما يسمح للمستفيد قيد العمليات وقيود اليومية في حسابات المكلفين. كما يتحكم هذا النظام بالدفعات المستلمة (في الصندوق) أو المدفوعة (الرد) من قبل المصلحة بالترابط مع نظام محاسبة الإيرادات ومع إيقاف حسابات المكلفين. كما يتوفر في نظام محاسبة المكلفين إمكانيات متنوعة في مجال الالتزام والتقارير.

١- إعداد نظام محاسبة المكلفين:

نظام محاسبة المكلفين هو صورة حقيقية لوضع حساب المكلف في المصلحة. ولإعداد نظام محاسبة المكلفين يتعين أولاً إعداد مدير النظام لجداول المعطيات التالية:

- جداول معطيات محاسبة المكلفين.
- اليوميات.
- خطط التقسيط.
- رد المبالغ.
- براءة ذمة ضريبية (الشهادة).
- إيقاف حسابات المكلفين.

٢- العمليات:

يمكن قيد العمليات العادية المدينة والدائنة في حساب المكلف خلال فترة ضريبية محددة. وهناك بعض القواعد العامة التي يجب اتباعها عند قيد العمليات في النظام، ويتم تصنيف جميع العمليات إما مديونية (استحقاق) أو تسديد. ويمكن تصنيف المديونية في فئات: الربط، الغرامات (الجزاءات)، أو رد مبالغ. وتشكل جميع العمليات التي يتم تسجيلها في نظام محاسبة المكلفين جزءاً من القيد المزدوج لنظام المحاسبة. ويتم قيد العملية في حساب المكلف في نظام محاسبة المكلفين، في حين يتم

قيد بيانات سجل العملية في نظام محاسبة الإيرادات. ويمكن الاطلاع على العمليات الصحيحة في جدول معطيات أنواع العمليات في نظام التحكم.

٣- اليوميات:

إن الغرض من قيود اليومية هو السماح لموظفي المصلحة بإجراء تغييرات في حساب المكلف. واليوميات هي تصحيح لعملية ما، مثال: إذا تم قيد غرامة / جزاء في حساب مكلف يمكن عكسه بواسطة المستفيد بعكس قيد اليومية في حساب المكلف. وإذا أخطأ مستفيد بفرع من فروع المصلحة في قيد تسديد في حساب غير صحيح يمكن تصحيح الخطأ بإعادة التسديد إلى الحساب الصحيح. ويجب اعتماد جميع قيود اليومية بواسطة مشرف. ويمكن قيد الأنواع التالية من اليوميات في النظام:

- إعادة مناقلة تسديدات: يمكن مناقلة تسديد من حساب ضريبي إلى نفس الحساب لكن لفترة مختلفة أو إلى حساب ضريبي آخر لنفس المكلف، أو لمكلف آخر في حالة التسجيل الخاطئ في فرع من فروع المصلحة.

شاشة مناقلة التسديدات

Click on Search [Search]

Select Payment to Re-allocate

Transaction Number	Transaction Type	Transaction Amount	Tax Year	Period From	Period To	Transaction Status	Receipt Nu
694	PAYMENT	500.0	2005-01-01	2005-01-01	2005-01-01	[illegible]	
696	PAYMENT	500.0	2005-01-01	2005-01-01	2005-01-01	[illegible]	
697	PAYMENT	19400.0	2003-01-01	2003-01-01	2003-01-01	[illegible]	
702	PAYMENT	30000.0	2005-01-01	2005-01-01	2005-01-01	[illegible]	
703	PAYMENT	30500.0	2005-01-01	2005-01-01	2005-01-01	[illegible]	
704	PAYMENT	30000.0	2005-01-01	2005-01-01	2005-01-01	[illegible]	

Account Number [Advanced Search] [Search Transactions]

- إعادة مناقلة عمليات (اندماج شركة، إغلاق فرع أو حساب): عند اندماج شركتين يتعين دمج حساباتهما، وهذا يعني أن العمليات المقيدة في حسابات الشركتين يتعين نقلها إلى شركة جديدة أو إلى شركة من الشركتين المندمجتين، والنتيجة النهائية هي إيقاف حسابات شركة من الشركتين.

شاشة مناقلة عمليات

Reallocate Transactions (Form8500)

TIN Search | 300129857800004 | FIN Search | Advanced Search

TIN: 3001298578 | Taxpayer Type: | Status: | Tax Office: | File Number:

Name: XZVXCVVVVVVVV VVVVVVV VVVVVVVVVVV ASDFA | Date of Birth:

Addresses | Identification

Tax Type: [illegible] | Account Number: 300129857800004 | Account Status:

Click on Search | Search

Select Transactions

	Transaction Number	Transaction Type	Transaction Amount	Tax Year	Period From	Period To	Transaction Status
☑	179581	PENALTY	1,279.03	1-1-1431	1-1-1431	1-12-1431	
☑	179582	PAYMENT	-5,000.00	4-1-1430	1-9-1430	29-8-1431	
☑	179583	PAYMENT	-1,279.03	11-12-1427	1-9-1428	30-8-1429	
☐	179584	PAYMENT	-35,720.97				
☐	179682	PAYMENT	-100.00	4-1-1430	1-9-1430	29-8-1431	

- عكس الغرامة / المستحق: قد تدعو الضرورة أحياناً لعكس قيد يومية من غرامة محددة، ويجب اعتماد المشرف للقيد العكسي قبل إجرائه. والقيد العكسي التلقائي يشير مرجعياً إلى العملية المقيدة وإلى النتائج المباشرة التي ترتبت عنها. مثال: إذا تم عكس مبلغ ربط (بسبب تعديل في الإقرار)، يجب عكس عملية الربط وعمليات الغرامات والجزاءات المتعلقة بها وقيد مبلغ الربط الجديد، وبعد إجراء القيد تطبق إجراءات الالتزام على العملية.
- إلغاء دين: تحدد المصلحة النقطة التي يتم عندها إلغاء دين مكلف للمصلحة.
- يوميات متنوعة: يمكن صيانة اليوميات إلى أن يتم اعتمادها من قبل المشرف. ويكون وضع اليوميات التي يمكن صيانتها «تم تسجيلها». ويتعين اعتماد جميع اليوميات التي تم تسجيلها قبل أن يسري مفعولها في حساب المكلف. لا يمكن صيانة يومية بعد اعتمادها.

شاشة قائمة اليومية

Journal List [Form7600]

Query

Sort By: ACCOUNT NUMBER　Sort

nber	Journal Type	Journal Date	Account Number	Taxpayer Name
		28-5-1431	300127557500004	FFFFFFFF FFFFFFFF FFFFFFFF
		28-5-1431	300127558710002	BBBBBV VVVVVVVVB BBBBBBBVVVVVVVVV
		28-5-1431	300127558700002	BBBBBV VVVVVVVVB BBBBBBBVVVVVVVVV
		28-5-1431	300127558700002	BBBBBV VVVVVVVVB BBBBBBBVVVVVVVVV
		12-6-1431	300129857600002	XZVXCVVVVVVVV VVVVVVV ASDFA

Detail

Page: 1　Go To　Total page: 3　Next Page

٤- خطط التقسيط:

خطة التقسيط هي اتفاقية لجدولة تسديد دين المكلف عن سنة ضريبية أو فترة ضريبية محددة، وطرفا الاتفاقية هما المكلف والمصلحة. ويتم إعداد خطط التقسيط على أساس فترة الضريبة وتشمل تلقائياً جميع المديونيات غير المسددة أو المسددة جزئياً. وعند اعتماد خطة التقسيط يتم التأشير على العمليات المتعلقة بالتسديد. ولا يمكن تسجيل خطة تقسيط إذا كان هناك عمليات غير مؤكدة في حساب الضريبة في فترة الضريبة المعنية. ويجب أن تحدد أي خطة تقسيط فترة الضريبة التي تنطبق عليها، ويجب اعتمادها من قبل المشرف حتى تصبح سارية المفعول.

يجب احتساب وتنظيم كل واحدة من خطط التقسيط بمفردها لضمان صحة مبلغ الدين على المكلف، وعندما يكون هناك دين على مكلف فإن قيمة هذا الدين تتحدد عندما يتم احتسابه بشكل نهائي، وعند الاحتساب النهائي لمبلغ الدين المستحق يتم احتساب فترة السداد (التقسيط). ولاستحداث خطة تقسيط جديدة يجب أولاً تأكيد جميع العمليات قبل المباشرة بتسجيل خطة التقسيط، ويجوز أن تكون خطة تقسيط واحدة فقط للسنة / الفترة الضريبية الواحدة، ويتم تلقائياً اختيار جميع العمليات غير المسددة أو المسددة جزئياً في الفترة الضريبية المحددة لخطة التقسيط.

وتسجيل خطة تقسيط جديدة يتم عن طريق شاشة «محاسبة المكلفين» / «خطة تقسيط» / «استحداث خطة تقسيط» بعدها يتم إدخال أو اختيار الرقم المميز أو رقم الحساب، وتدخل فترة الضريبة أو سنة الضريبة على ضوء نوع الضريبة. ويمكن إعداد خطة تقسيط واحدة فقط للفترة الضريبة الواحدة. وبعد الضغط على «نعم» يقوم النظام بتعبئة قائمة بجميع العمليات غير المسددة أو المسددة جزئياً في جدول السداد.

وفي هذا الجدول نضع إجمالي المبلغ والدفعة المقدمة والمستند الذي يثبت التسديد والمبلغ غير المسدد وفترة القسط (شهري، أسبوعي، دوري)، التي سيسدد فيها رصيد الحساب من القائمة. ونحدد تاريخ الدفعة الأولى وعدد الأقساط (يمكن أن يدخل المستفيد عدد الأقساط كما هي محددة في طلب المكلف، أو يمكنه إدخال قيمة المبلغ المطلوب ليقوم النظام باحتساب عدد الأقساط بناءً على القيم الدنيا والقصوى المحددة لفترة القسط في جدول معطيات خطة التقسيط)، كما يدخل مبلغ القسط وإذا لم يتم إدخال القيمة يتم الاحتساب وفقاً لعدد الأقساط وبالضغط على «احتساب» ليقوم النظام باحتساب مبلغ القسط (إذا لم يدخل)، عدد الأقساط (إذا لم يدخل)، ومن ثم يتم تعديل القسط (الدفعة) الأولى وتاريخ آخر سداد وتستكمل العملية بالضغط على «حفظ» حتى يمكن صيانة خطة التقسيط ليتم اختيار «تجهيز» للموافقة على خطة التقسيط. وإذا كان مبلغ اتفاقية التقسيط يساوي أو يقل عن الحد المبين في جدول معطيات خطط التقسيط يتم رفض الطلب.

وقبل اعتماد أو إجازة مشرف خطة تقسيط تم استحداثها يمكن صيانة تلك الخطة بتغيير أو تحديث بياناتها، ويمكن للمشرف اعتمادها أو إعادتها إلى المستفيد الذي أدخلها لمزيد من الصيانة قبل إجراء الموافقة، وبعد الصيانة يمكن اعتماد خطة التقسيط من قبل مستفيد يتمتع بحد اعتماد مساو أو أعلى من مبلغ الخطة. يظهر في قائمة خطط التقسيط الخطط التي تساوي أو تقل في قيمتها عن حد المستفيد، وعلى ضوء قيمة حد الاعتماد قد يستوجب الأمر اعتماد الخطة من قبل الإدارة العامة. وعند اعتماد الخطة يسري مفعولها ويفحص النظام حساب المكلف عن الدفعات المطلوبة. ويتم إلغاء الخطة إذا تخلف المكلف عن السداد، ويحدد عدد مرات التخلف التي يصار بعدها لإلغائها في جدول معطيات خطة التقسيط. وبعد اعتماد خطة التقسيط يتم التأشير على العمليات المتعلقة بها للسداد ولن تخضع للغرامة / الجزاء. ويستحدث النظام خطاب اتفاق يجب توقيعه من قبل المكلف

والموظــف المختص في المصلحة، وفي حالة عدم اعتماد خطة التقســيط على المكلف تقديم طلب من جديد لخطة سداد.

شاشة استحداث خطة تقسيط

Create RPP [Form7201]

TIN Search | 300129357200002 | FIN Search | Advanced Search

TIN: 3001293572 — Taxpayer Type:
Status: — Tax Office:
File Number:
Name: SURNAMEGDFGDGSDGF SURNAMEGDFGDGSDGF SURNAMEGDF(— Date of Birth:

Addresses | Identification

Tax Type: ضريبة الدخل — Account Number: 300129357200002 — Account Status:

Tax Period From: — Tax Period To: — Tax Year: 1429

OK

Payment Schedule Details

Total Amount	120285764.60
Down Payment	0.00
Proof Of Payment Notice	
Outstanding Amount	0.00
Instalment Frequency	MONTHLY
First Payment Date	
No. of Instalment	0
Instalment Amount	0.00

Transactions for Payment Schedule

Transaction Number	Transaction Type	Transaction Amount
178179	ASSESS	120285763.60
178379	OBINT	1.00

٥- الرد:

يتم الرد مقابل سنة مالية / ضريبية فقط عندما يكون رصيد المكلف دائناً. ونظراً للأثر الذي قــد يحمله جدول معطيات الرد والتحويل على إجراء الرد يتعين ملاحظة مايلي:

- «مطلوب موافقة المشــرف»: إذا كان الوضع «صحيح»، يجب اعتماد سجل الرد قبل معالجة الدفع للمكلف في نظام محاسبة الإيرادات.
- «استخراج رد بناء على طلب المكلف»: إذا كان الوضع «كلا» يستخرج النظام تلقائياً سجل رد.
- «تحويــل الرد للربط التالــي»: إذا كان الوضع «صحيح»، يتم تحويل الرد إلى الربط التالي إذا وافق المكلف على ذلك.

- «الدفع فقط في حالة تجاوز قيمة الرد»: يتم دفع الرد فقط إذا تجاوزت أو تساوت قيمة الرد القيمة المحددة في جدول المعطيات.
- «الدفع فقط بعد»: (يحدد على أســاس نوع الضريبة) يتم المباشرة بالرد فقط بعد مرور عدد الأشهر المحددة من تاريخ اعتماد السجل.

عندما يتم طلب رد من المكلف يجب تســجيله عن طريق نظام «محاســبة المكلفين» وتســتكمل البيانات اللازمة لتســجيل الطلب عبر شاشــات طلب الرد وشاشة قائمة الأعمال وشاشة دفع الرد.

شاشة طلب رد

Request Refund

TIN Search | 300129857800004 | FIN Search | Advanced Search

TIN 3001298578 | Taxpayer Type
Status | Tax Office
File Number
Name XZVXCVVVVVVVV VVVVVVVV VVVVVVVVVVV ASDFA | Date of Birth

Addresses | Identification

Tax Type | Account Number 300129857800004 | Account Status

OK

Refund No 9700 | Refund Type OVERPAYMENT | Refund Amount 98720.97

Transactions

Transaction Date	Transaction Number	Transaction Description
4-6-1431	179583	Payment
4-6-1431	179584	Payment
10-6-1431	179683	Payment

Account Balance 98720.97

Save

شاشة قائمة الأعمال

Tasks List

TAC Refund Offset Tasks

Activity	Number	Pending Since	Forward
Offset Refund	Refund ID:562	2006-01-30 17:10:41	

شاشة دفع الرد

Offset Refund

Refund Info

Refund No.	Refund Type	Account Number	Tax Year	Period From	Period To	Refund Amount	Refund Amount after Offset
562		100000629000	2005-01-01	2005-01-01	2005-01-01	30000.0	

Re-allocate Refund

Transaction Date	Account Number	Tax Type	Transaction Amount	Transaction Number	Transaction Type	Liability Type	Offset Amount
2005-12-20	100000629000004		600.0	655	PENALTY		
2006-01-20	100000629000004		30000.0	755	POSTDT		
2006-01-20	100000629000004		30000.0	730	POSTDT		
2006-01-30	100000629000004		25000.0	774	ASSESS		

Offset

ويمكن اعتماد الموافقة على الرد من قبل مستفيد يتمتع بحد اعتماد مساو أو أعلى من مبلغ الرد. ويظهر في قائمة الرد حالات الرد التي تساوي أو تقل في قيمتها عن حد المستفيد، وعلى ضوء قيمة حد الاعتماد قد يستوجب الأمر اعتماد الرد من قبل الإدارة العامة، وقد يتطلب ذلك اعتماد وزارة المالية قبل موافقة المصلحة، وفي تلك الحالة تعتمد الموافقة على إشعار في الملاحظات عن المكلف. وإذا تم رفض الرد، يجب اختيار سبب الرفض ويتم تحديث وضع الطلب إلى «تم رفضه» ويتم استخراج خطاب للمكلف، وفي تلك الحالة يتم التراجع عن كافة الحركات التي لم تقيد بعد. وإذا تم وضع «حظر الرد» في حساب المكلف، فإن النظام سيمتنع عن دفع أي رد للمكلف، ويتم اختيار «سبب الحظر» من القائمة «وضع حظر»، ويجب اعتماد هذا الحظر ليصبح ساري المفعول، وبعد وضع حظر الرد في حساب المكلف يمكن رفعه (إلغاؤه) ولابد من الموافقة على رفع حظر رد.

٦- الشهادة الضريبية:

يستطيع المكلف طلب شهادة، ويمكنه طلبها بشكل مباشر عبر الإنترنت إذا كان مسجلاً بصفة مستفيد عن طريق الإنترنت، وإذا توافر لدى المصلحة وصلات الإنترنت الضرورية. وظيفة الشهادة هي التأكد من طلب المكلف بمقارنته مع سجلاته لدى المصلحة. وتصدر شهادة الضريبة للمكلف متى كان غير مدين للمصلحة فقط، وعند استلام المصلحة طلب شهادة يتعين إدخاله في النظام حتى يبدأ تطبيق إجراء التأكد. وأثناء هذا الإجراء يتأكد النظام من الشهادة ثم يستخرج خطاب نمطي للمكلف، أو شهادة إذا لم يكن هناك أي دين على المكلف.

شاشة طلب شهادة ضريبية

Tax Clearance Request [Form7721]

TIN Search | FIN Search | Advanced Search

TIN | Taxpayer Type

Status | Tax Office

File Number

Business Name

Addresses | Identification

Tax Type ::select:: | Account Number | Account Status

Request Tax Clearance

٧- تعليق الحساب الضريبي:

يمكن تعليق حسابات المكلف لأسباب متنوعة، فبعض الإجراءات تعلق تلقائياً الحساب وتفعله بعد اكتمال الإجراء، كما يمكن تعليق الحساب يدوياً. وعندما يتم تعليق الحساب تتوقف جميع عمليات الاحتساب المرتبطة بالالتزام إلى حين انتهاء فترة التعليق، وبعد تصحيح وضع الحساب يمكن إنهاء التعليق وإعادة التعامل معه.

عند استلام طلب تعليق يجب تسجيله في النظام قبل موافقة المدير عليه عن طريق نظام «محاسبة المكلفين» / «شاشة تعليق حساب» التي يتم فيها تعبئة البيانات اللازمة لتعليق الحساب وفي مقدمتها الرقم المميز / الرقم المالي والحساب الجاري تعليقه من القائمة. وتحديد تاريخ نهاية التعليق وسبب التعليق الذي يختار من قائمة الاختيار وبالحفظ يرسل النظام إلى المستفيد المختص مهمة (عمل) للموافقة على تعليق الحساب حيث يجب الموافقة على تعليق الحساب حتى يمكن تحديث وضعه إلى «معلق». وإذا انتفى سبب تعليق الحساب (تم تصحيح الوضع) يستطيع المشرف رفع التعليق قبل تاريخ نهاية التعليق.

شاشة تعليق حساب

Suspend Account [Form7342]

TIN Search | FIN Search | Advanced Search

TIN | Taxpayer Type
Status | Tax Office
File Number
Business Name

Addresses | Identification

Tax Type: select | Account Number | Account Status

Suspend Sunset Date
Suspend Reason: select
Suspend Indefinitely

Save

شاشة رفع تعليق حساب

Lift Account [Form7367]

3001298578 | TIN Search | FIN Search | Advanced Search

TIN: 3001298578 | Taxpayer Type
Status: ACTIVE | Tax Office
File Number
Name: XZVXCVVVVVVVV VVVVVVV VVVVVVVVVV ASDFA | Date of Birth
Date of Birth

Addresses | Identification

Tax Type | Account Number: 300129857800001 | Account Status

OK

Lift Suspension

Suspend Sunset Date: 1-1-1432
Suspend Reason
Suspend Lift Date: 13-6-1431
Suspend Lifted Reason: NORMAL CANCEL

Approve

٨- إغلاق أو إيقاف حساب الضريبة:

الفرق بين إغلاق حساب وإيقاف حساب هو أنه في حالة إغلاق حساب فإن جميع مديونيات الحساب المغلق يتم قيدها في حساب نفس نوع الضريبة للفرع، أما في حالة

الإيقاف فإنه يجب أن يكون رصيد المكلف المعني صفراً. وعندما يتم إغلاق فرع يجب إغلاق حسابات الضريبة المرتبطة، ولا يمكن إعادة فتحه.

وتبدأ طلبات إغلاق حساب إما من طلب المكلف حيث يسجل الطلب في ملاحظات المكلف أو من التسجيل عند استلام طلب بإغلاق فرع. وفي حالة وجود مديونيات غير مسددة يتم قيد دائن في الحساب الجاري إغلاقه بقيمة الرصيد مع الإشارة في وصف العملية بأنها إغلاق حساب. وفي حالة وجود رصيد الدائن بدون سجل رد غير مسدد يتم قيد مدين في الحساب الجاري إغلاقه بقيمة الرصيد، مع الإشارة في وصف العملية بأنها إغلاق حساب. وإذا كانت عملية الإغلاق بدأت من نظام التسجيل، يُرسل إشعار بإغلاق الحساب إلى نظام التسجيل لإكمال إغلاق الفرع. وإذا كانت عملية الإغلاق بدأت من ملاحظات مكلف، يطبع النظام خطاب للمكلف بتأكيد إغلاق الحساب، ويتم تحديث وضع الحساب إلى «الحساب مغلق».

شاشة إغلاق حساب

Close Account [Form7717]

TIN	1000006290	TIN Registration Date	2005-12-17
Forename	JOHN	Surname	SMITH
Security Level	3	Identification Number	
Date of Birth	1961-10-08	Business Name	
Business Registration No.		Business Registration Date	
Account Number	100000629000005	Tax Type	
Account Status			
Closure Reason	Outlet Closed	Account Balance	0.0

Close Account

ولإيقاف مكلف يجب إيقاف جميع حساباته قبل إيقاف الرقم المميز. وهناك أسباب عديدة لإيقاف حساب مكلف، مثل التسييل أو الوفاة، أو غيره. ويجب التنبيه إلى أنه إذا تم إيقاف حساب فإنه لا يمكن إعادة تفعيله، فإذا رغب مكلف في إيقاف حساب عليه إرسال خطاب بذلك إلى فرع المصلحة الذي يتبعه، وعندما يستلم الفرع مثل ذلك الطلب يبدأ الفرع بإجراء إيقاف الحساب. وقد يبدأ إجراء إيقاف الحساب من إجراء آخر، مثلاً في حالة التصفية، التسييل أو ما شابه، مع ملاحظة أنه يجوز إيقاف الحساب فقط إذا لم يكن هناك رصيد أو معاملات في الحساب، ولا بد من الموافقة على إيقاف الحساب من قبل المختص.

٩- استفسارات عن محاسبة المكلفين:

الجزء الخاص بمحاسبة المكلفين يسمح للمصلحة الاستفسار عن حسابات المكلفين وعن خطط السداد (التقسيط) لفترات محددة. الاستفسار يكون على أساس مكلف محدد ويتعلق بحساب محدد لذلك المكلف، ولا يمكن الاستفسار عن أكثر من مكلف أو أكثر من حساب في الوقت نفسه.

النظام يسمح للمستفيد الاستفسار عن مكلف مسجل، وفي حالة عدم معرفة الرقم المميز للمكلف موضوع الاستفسار يمكنك البحث عن ذلك الرقم باستعمال البحث المتقدم. يحتوي الاستفسار عن حساب جميع المعلومات المتعلقة بمكلف محدد، مثل الرقم المميز، العمليات، الملاحظات وغيرها، وعند معالجة استفسار عن بيانات حساب مكلف يظهر جدول أسفل بيانات المكلف. تظهر في هذا الجدول جميع بيانات الحساب المتعلقة بالمكلف كما يظهر في الجدول أي معلومات أخرى متعلقة بالمكلف وأصوله وأي مرفقات أخرى مربوطة بالمكلف.

شاشة الاستفسار عن حساب

تدرج في جدول المعاملات جميع المعاملات التي تم تسجيلها في حساب مكلف خلال الفترة المحددة. يظهر في الشاشة جميع العمليات وتاريخها، والسنة الضريبية، والفترة الضريبية، كما يمكن أيضاً إظهار نوع العملية ومبلغها ووضعها. وإذا كان هناك خطة تقسيط للمكلف (مربوطة بحسابه) يمكن الاطلاع على بياناتها، ويعرض جدول الحالات جميع الحالات المقيدة في حساب المكلف.

وأي اعتراض مقيد من قبل المصلحة في حساب المكلف خلال الفترة المحددة يمكن إظهاره في جدول الاعتراضات عند النقر على «البحث عن الاعتراضات» عند تشغيل الاستفسار عن الحساب.

شاشة الاعتراض

Objection [Form7680]

Taxpayer Details

TIN Number	1000006341	Branch Name	BCB CONSULTING
Account Number	100000634100002	Tax Type	02

Objection/Appeal Details

Objection/Appeal No	507	Date Received	2006-02-02
Objection Reason		Type	
Taxpayer Reference		Lodge By	
Objection Number		Tax Year	
Tax Period From		To	

Description: Revise Assessment on Deduction calculations

Payment/Guarantee Details

- Payment/Guarantee Amount
- Payment/Guarantee Percentage — Percentage Value
- *Proposed Amount-EN*

Payment Date	2006-01-20	Payment Reference	3328	Payment Amount	5,000
Guarantee Date		Guarantee Reference		Guarantee Amount	

Transactions

Transaction Number	Transaction Type	Transaction Date	Transaction Period	Transaction Amount	Objection Amount	Decision Outcome	Amount Upheld in Part
713	ASSESS	2006-01-19	2004-01-01	290000.0	20,000		

Transaction Total-EN 290000.0 Objection Total-EN 20,000

Scheduled Meetings-EN

Reference-EN	Date Send-EN	Meeting Date-EN

Close

وأي اســتئناف مقيد من قبل المصلحة في حســاب المكلف يمكن إظهاره في جدول الاستئناف المتعلق بالمكلف في حالة وقوعه في فترة الضريبة المحددة في الاستفسار.

يُظهــر جدول الاستفســار عن البنود غيــر المتحقق منها، أي بند تم تســجيله في حســاب المكلف لم يتم التحقق منه من قبل المشــرف. ويظهر جدول الاستفســار عن الملاحظات جميع الملاحظات المقيدة في النظام والمربوطة بحساب المكلف خلال الفترة المحددة للاستفســار، كما يمكن الاطلاع على تفاصيل كل ملاحظة وتاريخ إدخالها في النظام. أما جدول مؤشرات جدول الاستفسار فهو يعتمد على جدول بيانات الحساب، وقبل البحث عن المؤشــرات الموضوعة في حساب المكلف يجب أولاً البحث عن بيانات (تفاصيل) الحساب، وبعد ذلك، عند النقر على جدول المؤشرات ثم النقر على «بحث» تظهر على الشاشة السجلات الخاصة بالمؤشرات الموضوعة في الحساب.

ويمكن الاستفســار عن خطة التقسيط (الســداد) وعرض الخطة المتفق عليها بين المكلــف والمصلحــة، ويمكن الاطلاع علــى وضع الخطة في أي مرحلــة وعن أي فترة ضريبيــة محددة. ويمكنك بالاستفســار الاطلاع على بيانات خطة التقســيط وعلى القسط وقيمة التسوية المستحقة على المكلف في تلك الفترة المحددة.

١٠- تقارير محاسبة المكلفين:

تشــمل تقارير محاســبة المكلفين تقارير متنوعة يمكنها أن تساعد إدارة المصلحة على اتخاذ القرارات، كما أنها توفر طريقة للتحكم بالإجراءات المنفذة على حســابات المكلفين. ويمكن تصنيف التقارير إلى الفئات التالية:

- الحسابات.
- التعديلات.
- إدارة الديون.
- السداد (الدفعات).
- خطط التقسيط (السداد).
- ضريبة القيمة المضافة.
- تقارير عامة.

تقارير الحسابات:

تتعامل تقارير الحسابات مع حسابات المكلفين، وهي توفر للمصلحة صورة واضحة عن الحركات في حساب كل مكلف والآثار المترتبة عليها. ويمكن استخراج تقرير حساب عن مكلف محدد أو عن فرع من فروع المصلحة أو عن جميع المكلفين في فترة ضريبية محـــددة. ومن هذه التقارير «بيان حســاب ضريبي» وهو يحتوي على جميع العمليات المنفذة على حســاب مكلف محدد في فترة ضريبية أو ســنة ضريبية محددة. ويمكن استخراج هذا التقرير في أي وقت من الأوقات من قبل مستفيد مستواه الأمني يعادل أو يزيد عن المستوى الأمني للمكلف المعني. والتقرير الآخر هو «تقرير حساب المكلف داخلي/خارجي» حيث يمكن اســتخراج تقرير الحســابات كتقرير داخلي أو خارجي. عند طباعة التقرير للمكلف يظهر فيه حســابات المكلف للمدد والحســابات المحددة. أما إذا تم اســتخراج التقرير لاستعمال الفرع تظهر فيه فقط المؤشرات، والملاحظات والحالات المربوطة بالمكلف. أما «تقرير الحسابات المنقولة» فيشمل الحسابات المنقولة خلال الســنة الضريبية بين فــروع المصلحة تبعاً لانتقال المكلفين. فيمكن اســتخراج تقرير حســابات يحتوي على تفاصيل جميع حالات نقل الحســابات التي تمت خلال سنة ضريبية محددة. ويمكن أيضاً استخراج «قائمة بإشعارات والربوط وفقاً للتاريخ» وهذا التقرير يسمح للمصلحة بطباعة قائمة بجميع الإشعارات والربوط المنفذة خلال فترة محددة. أما «تقرير الإيقاف بدون إقرار نهائي» فهو يسمح للمصلحة باستخراج قائمة بالحســابات التي على وشك الإيقاف أو الحســابات التي تم إيقافها، وتستطيع الاطلاع على سبب الإيقاف، وما إذا كان قد تم استلام الإقرار النهائي أم لا.

تقارير التعديلات:

تقاريــر التعديلات توفر المعلومات عن العمليات التي تنفذ في حســابات المكلفين. هــذه التقارير تســمح للمصلحة بالتحكــم بأي تعديلات تدعو الحاجــة لتنفيذها في حســابات المكلفين في فترة مالية محددة. وأول هذه التقارير «تقرير الردود (حالات رد المبالــغ الزائدة) التي يجب اعتمادها» والذي يوفــر قائمة بجميع حالات الرد التي تم اســتخراجها لكنها لم تعتمد بعد من قبل المشرف. ويمكن طباعة هذا التقرير من قبــل موظفي الفحص لمعاينة طلبات رد مختارة. أما التقرير الثاني فهو «تقرير إطفاء (ســداد) الرد» الذي يتعين اســتخراجه مع خطاب الرد ويتم إرســالهما معاً للمكلف. والتقرير الآخر هو «تقرير وضع حظر على المكلفين» الذي يوفر قائمة بجميع المكلفين الذيــن تم وضــع «حظر» على حســاباتهم أو «رفع الحظر» فــي أي وقت عن أي مدة محددة. بعده يأتي تقرير «قائمة المعاملات المتعلقة بشــيكات غير مقبولة» وهو يوفر قائمة بجميع المعاملات (العمليات) المربوطة بشيكات غير مقبولة قدمها المكلفون.

تقارير إدارة الديون:

تستطيع المصلحة تأسيس جدول معطيات في النظام خاص بإلغاء الدين، حيث يمكن تلقائياً إلغاء جميع الديون التي تقل عن قيمة محددة مسبقاً ولن يطالب بها المكلف. يجب التحكم بنوع الضريبة والحسابات التي يتم إلغاء دين عليها، وكذلك المبالغ الجاري إلغاؤها. ومن هذه التقارير «تقرير عن الديون الملغاة» ويبين كيفية إدارة الديون ويوفر للمصلحة ملخصاً عن جميع الديون الملغاة على أساس نوع الضريبة وقيمة الحالات الملغاة على أساس حساب الضريبة في مدة محددة، كما يوفر هذا التقرير قيمة الديون الملغاة على أساس نوع الضريبة.

تقارير الدفعات (السداد):

تستلم المصلحة في كل شهر دفعات من مكلفين عن استحقاقات متنوعة عليهم، هذه الدفعات يجب تسجيلها والتحكم بها. تقرير الدفعات (السداد) يسمح لإدارة المصلحة بالتحكم باستلام هذه الدفعات وكذلك قيدها في حسابات المكلفين الصحيحة. ومن التقارير المتعلقة بها «جدول الدفعات المحولة» حيث على المصلحة متابعة الدفعات (التسديدات) المحولة بين فروع المصلحة. وهذا التقرير يسمح للمصلحة بالاطلاع على جميع الدفعات المحولة بين مختلف فروع المصلحة. أما «تقرير الإيرادات اليومية» فيسمح للمصلحة باستخراج قائمة بجميع عمليات السداد المقيدة في فترة محددة. ومن التقارير «تقرير الدفعات غير المحددة»، وهي تلك الدفعات التي تستلمها الصناديق ولم يحدد الحساب الذي تسجل فيه (دفعات معلقة)، وتستطيع الإدارة استخراج تقرير دفعات يحتوي على هذه البيانات. يحتوي التقرير جميع الدفعات غير المحددة المستلمة بالمصلحة في فترة ضريبية محددة. بعدها يأتي «تقرير إحصائيات عن حقيقة السداد» فيمكن استخراج قائمة حقيقة (واقعة) السداد وفقاً لمعايير مختارة عن فترة ضريبية محددة. ومن التقارير «تقارير خطط التقسيط (السداد)» فقد لا يستطيع مكلف أحياناً ولأسباب متعددة تسديد كامل المبلغ المستحق عليه إلى المصلحة دفعة واحدة، ويمكن للمصلحة استرداد كامل المبلغ بتقسيطه، أي استلام قسط شهري من المكلف. تقرير خطط التقسيط يسمح للمصلحة بالتحكم بخطط التقسيط المعقودة بين المصلحة والمكلف المعني. فيبين خطة سداد شهرية للفترة المحددة المتفق عليها بين المصلحة والمكلف لتسديد حسابات ضريبية. وأخيراً لدينا «قائمة المتخلفين عن خطط التقسيط» ويحتوي هذا التقرير على قائمة بجميع المكلفين المتخلفين عن خطط التقسيط المتفق عليها معهم.

هوامش الفصل السابع:

١- مصلحة الزكاة والدخل (المملكة العربية السعودية)، دليل المستفيد، أمن النظام، ١٤٣٣هـ، ص ٢ - ٢٧.

٢- مصلحة الزكاة والدخل (المملكة العربية السعودية)، كتيب المستفيد، التسجيل، ١٤٣٣هـ، ص ٣ - ٥٤.

٣- مصلحة الزكاة والدخل (المملكة العربية السعودية)، دليل المستفيد، الربوط (معالجة الإقرارات)، ١٤٣٣هـ، ص ٣ - ٣١.

٤- مصلحة الزكاة والدخل (المملكة العربية السعودية)، دليل المستفيد، التزام المكلفين، ١٤٣٣هـ، ص ٢ - ٤.

٥- مصلحة الزكاة والدخل (المملكة العربية السعودية)، دليل المستفيد، وصلة سداد، ١٤٣٣هـ، ص ٢ - ١٦.

٦- مصلحة الزكاة والدخل (المملكة العربية السعودية)، دليل المستفيد، محاسبة الإيرادات، ١٤٣٣هـ، ص ٣ - ٢١.

٧- مصلحة الزكاة والدخل (المملكة العربية السعودية)، دليل المستفيد، محاسبة المكلفين، ١٤٣٣هـ، ص ٣ - ٣٩.

أسئلة وتمارين الفصل السابع:

السؤال الأول: أجب عن الأسئلة التالية:

١- تحدث عن أهمية ميكنة العمل في الأجهزة الحكومية.

٢- ما أهداف نظام التعاملات الإلكترونية؟

٣- ما هو النظام الآلي الشامل لفحص حسابات المكلفين؟

٤- ما أهم مميزات النظام الآلي الشامل؟

٥- ما هي عيوب النظام الآلي الشامل؟ وهل يمكن تلافيها؟

٦- ما الأجزاء التي يشملها النظام الآلي الشامل؟

٧- كيف يتم الدخول للنظام الآلي الشامل؟ وضح خطوات الدخول؟

٨- هل هناك إجراءات أمنية تحمى الدخول للنظام الآلي الشامل؟ اذكرها؟

٩- ما خطوات إعداد الجزء الأمني في النظام الآلي؟

١٠- كيف يتم استحداث مستفيد جديد؟

١١- ما هي طريقة ربط جميع المستفيدين بمجموعات؟

١٢- هل يوفر النظام الآلي الشامل الوقت عند منح مستفيدين جدد نفس الصلاحيات الممنوحة لمستفيدين قائمين؟ وكيف ذلك؟

١٣- ما التقارير التي يصدرها الجزء الخاص بالأمن في النظام الآلي؟

١٤- ما خطوات تسجيل وصيانة طلبات الحصول على أرقام مميزة للمكلفين؟

١٥- كيف يتم تأكيد تسجيل الرقم الضريبي المميز؟

١٦- هل يجيز النظام تحديث بيانات التسجيل ومعلومات الحسابات؟ كيف يتم ذلك؟

١٧- ما أسباب إيقاف الرقم الضريبي أو الزكوي المميز؟

١٨- ما إجراءات إيقاف الرقم الضريبي أو الزكوي المميز؟

١٩- يتوفر في النظام تقارير تسجيل مختلفة، اذكرها بالتفصيل؟

٢٠- ما العمليات التي تتم في الجزء الخاص بمعالجة الإقرارات؟

٢١- اذكر خطوات إعداد نموذج الإقرار في النظام ومن ثم كيفية تعريف قواعد هذا النموذج.

٢٢- كيف تتم معالجة المجموعات في قسم الربوط؟

٢٣- هناك تقارير متعددة في نظام الربط يمكن استخراجها في الفروع أو في الإدارة العامة، اذكرها مبيناً محتويات كل منها.

٢٤- ما الهدف من نظام التزام المكلفين؟

٢٥- كيف تنجز وظيفة معالجة ملف تسديدات نظام سداد؟

٢٦- بماذا يتحكم جزء محاسبة الإيرادات؟

٢٧- بين كيفية إعداد حساب بنكي. وما هي إجراءات تأكيد البيان البنكي؟

٢٨- ما المعالجات التي تتم في نهاية السنة المالية من خلال جزء محاسبة الإيرادات؟

٢٩- هل يسمح الجزء الخاص بمحاسبة الإيرادات للمصلحة بالاستفسار عن الحسابات الرئيسية والفرعية في سجل الأستاذ؟ وضح ذلك؟

٣٠- ما التقارير التي يصدرها الجزء الخاص بمحاسبة الإيرادات في النظام الآلي الشامل؟ وبين محتوياتها بالتفصيل؟

٣١- ما هي وظائف الجزء الخاص بمحاسبة المكلفين باختصار؟

٣٢- ما الأنواع التي يمكن قيدها من اليوميات في نظام محاسبة المكلفين؟

٣٣- عرف خطة التقسيط في نظام محاسبة المكلفين؟ وكيف يتم إعدادها؟

٣٤- هل يسمح النظام الآلي برد المبالغ للمكلفين؟ كيف يتم ذلك؟

٣٥- متى يستطيع المكلف طلب شهادة من المصلحة وفق النظام الآلي الشامل؟

٣٦- متى يمكن تعليق الحساب الضريبي؟ وكيف؟

٣٧- ما الفرق بين إغلاق حساب وإيقاف حساب؟ وكيف يتم ذلك؟

٣٨- هل يسمح الجزء الخاص بمحاسبة المكلفين للمصلحة بالاستفسار عن حسابات المكلفين؟

٣٩- ما التقارير التي يصدرها الجزء الخاص بمحاسبة المكلفين في النظام الآلي الشامل؟ وما هي محتوياتها بالتفصيل؟

٤٠- ما أهمية التقارير التي يصدرها الجزء الخاص بالمكلفين؟

السؤال الثاني: أجب بـ (√) أو (x) للعبارات التالية:

(   ) (١) برنامج التعاملات الإلكترونية «يسر» هو لدعم التطبيقات الإلكترونية وتحويل الإجراءات الحكومية من يدوية إلى إلكترونية.

( ) (٢) يوفر النظام الآلي الشامل تحليلاً إحصائياً عن جميع المكلفين، من ناحية التوزيع الجغرافي ونوع النشاط والإيرادات والتسديد.

( ) (٣) من أهم مزايا النظام الآلي الشامل صعوبة فهمه والاقتناع به من قبل العاملين.

( ) (٤) لا يشمل النظام الآلي الشامل خدمات المتحصلات بما فيها النقدية، ولا إجراء التسويات مع البنوك التجارية والتحويلات.

( ) (٥) عند استحداث مستفيد للمرة الأولى أو تغيير كلمة السر يُطلب من المستفيد تغيير كلمة السر في المرة التالية التي يدخل فيها إلى النظام.

( ) (٦) عند استحداث المجموعات من المهم التأكد من ربط كل مجموعة بشكل صحيح بالتطبيق.

( ) (٧) يجب أولاً استحداث الأقسام، الذي يسبق استحداث الإدارات.

( ) (٨) لصيانة مستفيد لا نتبع نفس خطوات إنشاء مستفيد، بل هناك خطوات مختلفة.

( ) (٩) إذا تم تغيير أية معلومات متعلقة بالفرع يجب تأكيد ذلك من قبل مدير الفرع.

( ) (١٠) يجب ربط جميع المستفيدين بمجموعات حتى يمكنهم الدخول إلى التطبيقات التي يحتاجونها.

( ) (١١) المستفيدون بالإنترنت لهم صلاحيات دخول محدودة، «الاطلاع فقط».

( ) (١٢) ليس من المستحيل على المستفيد بالإنترنت الاطلاع على بيانات مكلف آخر بدون إذن.

( ) (١٣) تقرير وضع المستفيدين: يعرض المعلومات المتعلقة بجميع الإجراءات المتخذة من قبل المستفيدين من النظام.

( ) (١٤) ليس من المفضل وضع تاريخ انتهاء الصلاحية للمستفيدين لضمان إبقاء بياناتهم محدثة.

( ) (١٥) تقرير مسار تدقيق المستفيد: يستخرجه المستفيد نفسه فقط متى كان داخلاً في النظام.

( ) (١٦) يعالج نظام التسجيل الحالات المتكررة كمشكوك فيها ولمشرف الصيانة قبول أو رفض الطلب المتكرر.

(   ) (١٧) يحتاج تسجيل الرقم الضريبي المميز إلى التأكيد على مستوى الفرع ويعتبر الفرع نقطة التحكم للتوثيق المتعلق بإجراء التسجيل.

(   ) (١٨) يغلق الفرع فقط إذا كانت حسابات الضريبة المرتبطة به مغلقة أو موقوفة.

(   ) (١٩) يمكن طباعة تقرير من خلال نظام التسجيل يشمل قائمة بجميع المكلفين الذي ينتظرون النقل أو الجاري نقلهم خلال مدى محدد.

(   ) (٢٠) في الجزء الخاص بمعالجة الإقرارات يتم وضع جميع الإقرارات التي تستلمها المصلحة في مجموعات قبل إرسالها إلى قسم إدخال البيانات.

(   ) (٢١) تقرير غير المتقدمين بالإقرارات: يوفر للمصلحة قائمة بعدد الإقرارات المقدمة على أساس نوع الضريبة، والفترة الضريبية والقطاع الاقتصادي.

(   ) (٢٢) تقرير الإقرارات المسجلة (المدخلة) بأخطاء: يشمل قائمة بجميع الإقرارات ذات الأخطاء والتي تم رفضها سواءً يدوياً أو تلقائياً من قبل النظام.

(   ) (٢٣) نظام التزام المكلفين يتحكم بالتزام المكلف بجميع الأنظمة والقواعد المتعلقة بتقديم الإقرارات وتسديد الضريبة المستحقة.

(   ) (٢٤) يمكن تشغيل نظام فحص التزام المكلفين بنهاية السنة فقط.

(   ) (٢٥) يستطيع المكلف الحصول على أكثر من رقم مالي وذلك لكل نشاط تجاري ضمن كيان قانوني مستقل.

(   ) (٢٦) تقرير الإيرادات: يشمل جميع المعلومات عن حساب المصروفات بالإجماليات الفرعية والإجماليات لجميع الحسابات المرتبطة.

(   ) (٢٧) يجب احتساب وتنظيم كل واحدة من خطط التقسيط بمفردها لضمان صحة مبلغ الدين على المكلف.

(   ) (٢٨) يسمح النظام الآلي برد المبالغ فقط عندما يكون رصيد المكلف مديناً.

(   ) (٢٩) لا يستطيع المكلف طلب شهادة إذا كان مديناً للمصلحة.

(   ) (٣٠) عندما يتم تعليق الحساب تتوقف جميع عمليات الاحتساب المرتبطة بالالتزام إلى حين انتهاء فترة التعليق.

(   ) (٣١) في حالة إيقاف حساب فإن جميع مديونيات الحساب المغلق يتم قيدها في حساب نفس نوع الضريبة للفرع، أما في حالة الإغلاق فإنه يجب أن يكون رصيد المكلف المعني صفر.

( ) (٣٢) أي اســتئناف مقيد من قبل المصلحة في حســاب المكلف يمكن إظهاره في جدول الاستئناف المتعلق بالمكلف عن طريق الاستفسار.

( ) (٣٣) توفر تقارير حســابات المكلفين للمصلحة صورةً واضحةً عن الحركات في حساب كل مكلف والآثار المترتبة عليها.

( ) (٣٤) تقاريــر التعديــلات توفر المعلومات عن العمليات التي تنفذ في حســابات المكلفين.

( ) (٣٥) تستطيع المصلحة إلغاء الدين على المكلف تلقائياً التي تقل عن قيمة محددة مسبقاً ولن يطالب بها المكلف في حال سماح النظام بذلك.

الفصل الثامن
تنظيم وإدارة مصلحة الزكاة والدخل

صدر المرسوم الملكي رقم ٣٣٢١ وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١هـ بإقرار نظام ضريبة الدخل، وقد تضمنت المادة التاسعة عشرة منه إعطاء وزير المالية السلطة الكافية لاتخاذ جميع الإجراءات الضرورية لتطبيق هذا النظام وتحقيق وتحصيل جميع الضرائب المقررة بموجبه. وعلى ضوء هذا المرسوم أُنشئت مصلحة الزكاة والدخل بحيث يكون ارتباطها مباشرة بوزير المالية. وفي وقت لاحق في العام نفسه صدر المرسوم الملكي رقم ٨٦٣٤/٢٨/٢/١٧ وتاريخ ١٣٧٠/٦/٢٩هـ القاضي باستيفاء الزكاة الشرعية وفقاً لأحكام الشريعة الإسلامية بواقع (٢,٥٪) من الأفراد والشركات الذين يحملون الرعوية السعودية. وعلى ضوء هذا المرسوم صدر أيضاً القرار الوزاري رقم ٣٩٣ وتاريخ ١٣٧٠/٨/٦هـ متضمناً التعليمات الخاصة بتنظيم وتحقيق وتحصيل الزكاة من المكلفين بها شرعاً من السعوديين، ومن ثم من رعايا دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية.

وتنفيذاً لهذه المراسيم صدرت من وزير المالية تعليمات لتنفيذ هذا النظام، وذلك بتأسيس دائرة خاصة لهذه الضريبة بوزارة المالية. وبعدها تأسست مصلحة الزكاة والدخل بموجب القرار الوزاري رقم ٣٩٤ وبتاريخ ١٣٧٠/٨/٧هـ الموافق ١٩٥١/٥/١٤م، وقد نص القرار على أن تحدث مصلحة خاصة تقوم بإدارة أعمال تحقيق وتحصيل ضريبة الدخل والزكاة الشرعية تسمى مديرية مصلحة الزكاة والدخل. وتتمثل مهام المصلحة الأساسية في جباية زكاة عروض التجارة من رعايا المملكة العربية السعودية، ويعامل مواطني دول مجلس التعاون الخليجي معاملة السعوديين، كما أنها تقوم بتحصيل الضريبة من الأفراد غير السعوديين ممن يمارسون النشاط في المملكة العربية السعودية، ومن الشركات السعودية المقيمة عن حصص الشركاء غير السعوديين فيها، ومن الشركات غير المقيمة التي تمارس العمل في المملكة من خلال منشأة دائمة أو التي تحقق دخلاً من مصدر في المملكة[1].

وقبل ذلك لم يكن هناك اهتمام في المملكة بمحاسبة الزكاة والضريبة، إذ لا وجود لمؤسسة مختصة بهذا الأمر، حتى بعد صدور النظام الضريبي القديم في عهد الملك عبدالعزيز. وقد نظمت مصلحة الزكاة والدخل إجراءات جباية الزكاة وتحصيل

الضريبة، وفرضت تطبيق الكثير من المعايير والمبادئ المحاسبية وأوجبت التقيد ببعض هذه المبادئ عند تقديم الإقرارات الضريبية والزكوية. وتعتبر مصلحة الزكاة والدخل هي الجهة المسئولة عن إدارة وتحصيل ضريبة الدخل والزكاة الشرعية بالمملكة، وكان مقرها مدينة جدة لكنها انتقلت بعد ذلك إلى الرياض.

مصلحة الزكاة والدخل في المملكة العربية السعودية:(٢)

بلغت إيرادات مصلحة الزكاة والدخل من الزكاة والضرائب بما فيها ضرائب الدخل والاستقطاع والبترول خلال الأعوام من ٢٠٠٨م، ٢٠٠٩م و٢٠١٠ م، ٧١٧، ٣١٩، و٤٩٢ مليار ريال على التوالي. تشكل الضرائب على الشركات والمؤسسات غير البترولية ٦,٢٤، ٤,٧٩ و٤,٣١ مليار ريال على التوالي في حين بلغت الغرامات ٨, ٧٣، ٢٤٩ مليون ريال للعامين ٢٠٠٨م و٢٠٠٩م أما ضريبة الاستقطاع فبلغت ٢٠٦٧، ٥٠٥٦ و٢٠٧٣ مليار ريال على التوالي. أما الزكاة فبلغت ٦,٢٢، ٦,٦٧ و٨,٩٣ مليار ريال على التوالي. وبلغت في نهاية العام المالي ٢٠١١م أكثر من عشرة مليارات ريال. وتجاوزت متحصلات المصلحة من الزكاة والضريبة (٢٣) مليار ريال خلال عام ٢٠١٢م كما أن نفقات المصلحة تطورت خلال تلك الأعوام لتقفز من ١٦٦ مليون عام ٢٠٠٨م إلى قرابة ٢٣٣ مليون ريال لعام ٢٠١٠م. والإشكالية لدى مصلحة الزكاة والدخل هي قلة عدد القوى البشرية لديها فخلال العام المالي ٢٠١٠م لم يتجاوز عدد الموظفين ١٢٥٦ موظفاً يشكل السعوديون منهم نسبة (٩٩٪). رغم توفر عدد (١٥٨٥) وظيفة، لكن تواجه المصلحة عقبات وتحديات في طريق تنفيذ مهامها، ومن هذه العقبات:

- قلة عدد المحاسبين المتخصصين في مجال الزكاة والدخل مقارنة بحجم عمل المصلحة.
- قلة الخبرات المتوفرة في مجال عمل الزكاة والدخل.
- إحجام الكفاءات عن العمل لدى مصلحة الزكاة والدخل بسبب قلة الحوافز مقارنة مع ما يقدم في القطاع الخاص.
- زيادة ضغط وحجم العمل لدى المصلحة.
- عدم تجاوب الكثير من المكلفين بتقديم إقرارات مبنية على حسابات منتظمة.
- التأخر في تقديم الإقرارات الزكوية لعدم وجود غرامات عند التأخير وعدم التسديد.
- عدم تعاون بعض الجهات الحكومية مع المصلحة بإغفال طلب شهادة زكاة أو ضريبة سارية المفعول عند صرف مستحقات الشركات والمؤسسات.

أهداف مصلحة الزكاة والدخل:

يمكن أن نجمل الهدف العام للمصلحة في تحقيق وجباية الزكاة على الأفراد الذين يحملون الرعوية السعودية ومن في حكمهم، وكذلك تحقيق الضريبة من المكلفين بها من الأجانب الذين يمارسون أعمالاً داخل المملكة العربية السعودية ويحققون أرباحاً نتيجة هذا العمل.

مهام مصلحة الزكاة والدخل:

نستطيع أن نفصل في مهام مصلحة الزكاة والدخل انطلاقاً من هدفها العام، وفق ما يلي:

- فحص وربط وجباية الزكاة الشرعية من السعوديين ومن في حكمهم من مواطني دول مجلس التعاون الخليجي وفقاً للأنظمة والقواعد الشرعية والقرارات والتعليمات المنظمة لها.
- فحص وربط وتحصيل ضريبة الدخل من المكلفين الخاضعين لها.
- فحص وربط وتحصيل ضريبة الدخل من المكلفين الذين يعملون في إنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية.
- فحص وربط وتحصيل ضريبة الدخل من المكلفين الذين يعملون في مجال استثمار الغاز الطبيعي.
- فحص وربط وتحصيل ضريبة استثمار الغاز الطبيعي من المكلفين الذين يعملون في مجال استثمار الغاز الطبيعي وسوائله ومكثفات الغاز.
- تحصيل ضريبة الاستقطاع من المكلفين الخاضعين لها.
- متابعة المكلفين واتخاذ ما يلزم نحوهم من إجراءات لضمان تحصيل المستحقات المطلوبة عليهم من الزكاة الشرعية وكذلك الضريبة والغرامات النظامية.
- العمل على تحقيق العدالة بين المكلفين وتنمية القناعة لديهم بالالتزام الطوعي لدفع الزكاة الشرعية وكذلك الضريبة المستحقة والواجبة السداد.
- تطوير إجراءات العمل وتوحيد تطبيقها، ودراسة وبحث كل ما يفرزه التطبيق العملي من مشكلات تتعلق بالزكاة أو الضريبة، والعمل على إيجاد الحلول المناسبة لها في ضوء القواعد الشرعية للزكاة والقواعد النظامية للضريبة.

الهيكل التنظيمي لمصلحة الزكاة والدخل:

منــذ إنشــاء مصلحة الــزكاة والدخل عــام ١٣٧٠هـ مــرت بالعديد مــن الهياكل التنظيميــة المتفقة مع تطــور أهداف ومهام وحجم عمل المصلحــة. وتطوير مصلحة الــزكاة والدخل يهدف إلى زيادة الكفاءة والفاعلية فــي تنفيذ الأعمال، ورفع الالتزام الطوعي الذاتي للمكلفين، وتحقيق العدالة في تطبيق الأنظمة والتعليمات، ســواء في مجال الزكاة أم الضريبة، ومن الأهداف الإســتراتيجية التشــجيع على الاستثمار في المملكــة بإيجــاد نظام ضريبي جاذب للاســتثمار. وعادة ما يشــمل التطوير تحديث الهيكل التنظيمي للمصلحة وإعادة توزيع الكوادر البشرية على كافة الوحدات الإدارية بما يتناســب مع حجم عمل هذه الوحدات وهذه الفروع، مع الاهتمام المستمر بتأهيل وتدريــب الموظفين لضمــان أدائهم للمهام الموكلة إليهم بالشــكل المطلوب، وهذا الأمر يعتبر ضرورياً في ظل عدم كفاية الموارد البشــرية المتاحــة للمصلحة لتنفيذ مهامها. كما أن دراســة الإجراءات والنمــاذج وأدلة العمل بالمصلحة وتحديثها وتنســيقها بما يتلاءم مع المتطلبات والأســاليب الحديثــة بما فيها اســتخدام النظم الآلية من أجل تقديم خدمات أفضل للمكلفين يعتبر من الغايات الرئيســية للتطوير. وأيضاً تحديث وتوثيق الإجراءات والتعليمات والفتاوى المتعلقة بجباية الزكاة الشــرعية، ولا شــك أن من الركائز الرئيسية للتطوير التي لمسها المهتمون بعمل مصلحة الزكاة والدخل التوجه الكامــل لأتمتة جميع مهامها والاعتماد على الحاســب الآلي بهدف تحقيق الســرعة والدقــة في إنهاء إجراءات الربط الزكــوي والضريبي للمكلفين وإنهاء موقفهم بدرجة عالية من الكفاءة والفاعلية.

كمــا أن مصلحة الزكاة والدخــل ومن خلال عدة قنوات من بينها الموقع الإلكتروني للمصلحة تســعى إلى تطوير العلاقــة والتعامل مع ذوي الاختصاص من المحاســبين القانونيين ومحاســبي الشركات والمؤسسات والمكلفين وغيرهم، وذلك بأن يكونوا على درايــة بالأنظمة والتعليمات المتعلقة بإجراءات جباية الزكاة وتحصيل الضريبة، وإتاحة هذه المعلومات للباحثين المهتمــين بأمور الزكاة والضريبة في المملكة، كما أن المصلحة بدأت في استخدام موقعها الإلكتروني في تسجيل المكلفين لدى المصلحة وإنهاء بعض الإجــراءات آلياً. وهناك توســع مضطرد في اســتخدام نظام (ســداد) للمدفوعات الحكومية لتحصيل المستحقات الزكوية والضريبية والغرامات. وهناك مشروع لتفعيل الارتبــاط مع قناة التكامل (يفي) لتبادل البيانــات مع الجهات الحكومية ذات العلاقة مثل مكتب العمل ووزارة التجارة والصناعة ووزارة الداخلية.

ويبين الشكل التالي آخر هيكل تنظيمي لمصلحة الزكاة والدخل الذي أبرز الإدارات التنفيذية التي لها دور في تحقيق أهداف المصلحة.

الهيكل التنظيمي لمصلحة الزكاة والدخل (٣)



وفيما يلي سوف نستعرض بشيء من التفصيل مهام الإدارات التنفيذية الرئيسية ذات العلاقة المباشرة بمهام وأهداف مصلحة الزكاة والدخل:

أولاً: الإدارة القانونية:

وهي مرتبطة بمدير عام المصلحة مباشرة، ومن مهامها:

١- دراسة ومراجعة وتفسير الأنظمة واللوائح والتعليمات الزكوية والضريبية، وتقديم الاقتراحات اللازمة لتطويرها.

٢- إبداء الرأي القانوني في المسائل الزكوية والضريبية وتقديم المشورة في الأمور المتعلقة بالاتفاقيات والمسائل الضريبية الدولية.

٣- إعداد التعليمات النظامية المتعلقة بالزكاة والضريبة وصياغتها.

٤- دراسة حالات الاعتراض على الزكاة والضريبية وإعطاء الرأي النظامي حولها وإحالة ما يستدعي منها إلى لجان الاعتراض المتخصصة.

٥- الاشتراك في تمثيل المصلحة أمام لجان الاعتراض والجهات القضائية والتحكيمية.

٦- دراسة قرارات لجان الاعتراض الابتدائية والنظر في إمكانية استئنافها من عدمه.

٧- جمع الأنظمة واللوائح والقرارات والتعليمات المتعلقة بمجالات عمل المصلحة وتنظيمها وحفظها وإعدادها على شكل دليل يمكن الرجوع إليه.

ثانياً: إدارة مشروع النظام الآلي:

وهي مرتبطة بمدير عام المصلحة مباشرة، ومن مهام هذه الوحدة:

١- تشغيل النظام الآلي الشامل وما يتبعه من عمليات الإعداد والتجهيز. والتدريب على النظام ومتابعة التطبيق.

٢- التنسيق مع الجهات المختصة لضمان حسن وسلامة تطبيق النظام من كافة الجوانب الإجرائية والفنية والوظيفية.

٣- استلام وتركيب التحديثات.

٤- متابعة الملاحظات المسجلة وطلبات التغيير الصادرة من فريق الدعم الفني.

٥- مواكبة المستجدات الداخلية والخارجية، بهدف عمل نقلة نوعية في أعمال ونشاطات المصلحة.

٦- تقديم الدعم الفني للمستفيدين.

٧- صيانة وتطوير النظام.

ثالثاً: إدارة الرقابة والمراجعة:

وهي مرتبطة بمدير عام المصلحة، ومن مهام هذه الإدارة:

١- مراقبة تنفيذ التعليمات والإجراءات المتعلقة بأعمال المصلحة الرئيسية واقتراح الوسائل والإجراءات اللازمة لتفعيل تطبيقها بما يضمن المحافظة على الأموال العامة.

٢- تلقي الملاحظات الواردة من ديوان المراقبة العامة وكافة الجهات الرقابية الأخرى ومتابعتها والرد عليها بعد التنسيق مع الإدارات ذات العلاقة.

٣- تقييم مستوى الإنجاز من خلال الأهداف المحددة للمصلحة والتحقق من عدم وجود انحرافات عن هذه الأهداف.

٤- دراسة الشكاوى التي تحال إليها والقضايا المتعلقة بأداء الأعمال الموكلة إلى المصلحة وبحثها من كافة الجوانب وإبداء الرأي بشأنها.

٥- التحقيق في أي مخالفات أو المشاركة بها من خلال ما يحال إليها من موضوعات.

٦- إعداد تقارير دورية عن الأداء بالمصلحة فيما يختص بالإدارات والفروع من خلال الزيارات الميدانية التي تقوم بها الإدارة على مدار العام.

٧- الاشتراك في إعداد التقرير السنوي للمصلحة والذي يحدد إنجازات المصلحة في كافة نواحي العمل.

٨- مراقبة تسجيل ومعالجة البيانات الواردة للمصلحة (العقود - الاستيرادات) ومتابعة وتصحيح الأخطاء بها.

٩- التحقق من إجراءات إنهاء معاملات المكلفين لضمان سلامة التطبيق وسهولته وتوحيد إجراءات العمل بكافة فروع المصلحة.

١٠- مراقبة أداء أقسام الزكاة بفروع ومكاتب وزارة المالية.

رابعاً: إدارة التطوير والبحوث:

وهي مرتبطة بنائب المدير العام للعمليات المساندة، ومن المهام الموكلة إلى هذه الإدارة:

١- متابعة ترشيح موظفي المصلحة للبرامج التدريبية والإعدادية الداخلية والخارجية. والإيفاد بالداخل والابتعاث الداخلي والخارجي.

٢- إعداد الخطة الخمسية والسنوية للمصلحة.

٣- إعداد التقرير السنوي للمصلحة.

٤- تحديث الهيكل التنظيمي للمصلحة، وتحديث الدليل الإرشادي لإجراءات العمل في إدارات وفروع المصلحة.

٥- إعداد البحوث والدراسات.

٦- إعارة الكتب الموجودة في المكتبة للمستفيدين من موظفي المصلحة.

٧- يتم حصر المواقع الإلكترونية على شبكة الإنترنت عن الموضوعات الفنية ذات الصلة بعمل المصلحة وفرز أفضلها. وعمل رابط عن كل موضوع محل اهتمام في

جداول ليسهل الدخول عليه بالسرعة المناسبة لاختصار وقت الباحث من خلال نقاط العمل.

٨- تدريب طلاب الجامعات السعودية - على أنظمة المصلحة.

٩- فهرسة ما يرد من أنظمة وتعاميم على نحو يسهل الوصول إليها.

خامساً: الإدارة العامة للشئون الإدارية والمالية:

وهي مرتبطة بنائب المدير العام للعمليات المساندة، ومن المهام المالية الموكلة إلى هذه الإدارة:

١- القيام بالأعمال الحسابية من ارتباطات وصرف مستحقات ومسك الدفاتر والسجلات والمحافظة عليها حسب الأنظمة واللوائح والتعليمات المعمول بها.

٢- المشاركة في إعداد مشروع ميزانية المصلحة بالتعاون مع الإدارات المعنية مع الاشتراك في مناقشتها مع الجهة المختصة بوزارة المالية.

٣- تنفيذ ميزانية المصلحة وفقاً للأنظمة والتعليمات.

٤- تسجيل جميع الإيرادات المحصلة (زكاة - ضريبة - غرامات - أخرى) في إطار ما تقضي به النظم واللوائح والتعليمات.

٥- تأمين احتياجات ومتطلبات العمل بالمصلحة واستلامها طبقاً للمواصفات المحددة.

٦- الإشراف على المستودعات من خلال توفير الأصناف اللازمة واستلامها وتخزينها وصرف ما يطلب منها للإدارات والفروع وفقاً للتعليمات الصادرة بهذا الشأن.

٧- اتخاذ الإجراءات اللازمة المتعلقة بالمناقصات والعقود.

٨- إتمام إجراءات بيع اللوازم والمعدات حسب النظم واللوائح.

٩- إعداد الحسابات والتقارير المالية اللازمة التي تطلبها الجهات المختصة.

١٠- متابعة حركة بنود الميزانية والتحقق من سلامة الإجراءات المالية وعدم تجاوز اعتمادها وفق الأنظمة واللوائح المالية.

١١- تزويد ديوان المراقبة العامة بالبيانات والسجلات والوثائق اللازمة لتدقيق حسابات المصلحة ومراقبتها.

١٢- حفظ الأوراق والمستندات المالية الخاصة بالمصلحة.

١٣- جرد صناديق الفروع طبقاً للتعليمات المالية، وكذلك جرد العهد العينية ومتابعة سير العمل بالماليات بالنسبة للإيرادات.

سادساً: مركز المعلومات:

وهو مرتبط بنائب المدير العام للعمليات المساندة، ومن المهام المناطة بهذا المركز:

١- التنسيق مع المستفيدين من البرامج التطبيقية ونظم المعلومات، لمعرفة احتياجاتهم واقتراح البدائل والوسائل لتطوير نظم المعلومات واستخدام الأجهزة.

٢- القيام بعملية التطوير الكاملة للبرامج والنظم من حيث التحليل والتصميم والبرمجة والاختيار والتنفيذ والتوثيق.

٣- إجراء المراجعة من وقت لآخر للبرامج التطبيقية والتعرف على مدى فاعليتها، وتقويم أدائها ونقاط الضعف المطلوب معالجتها تمهيداً لتحسينها.

٤- عمل الصيانة اليومية للأجهزة والطابعات في الإدارة العامة وفرع الرياض ومتابعة طلبات الأجهزة.

٥- إدارة برامج الحماية من الفيروسات والتهديدات الداخلية والخارجية، ومعالجة أي حدث تسبب به الفيروس أو أي تهديد سواءً على الشبكة أو الأجهزة.

٦- إدارة البريد الإلكتروني للمصلحة والموظفين.

٧- إدارة صفحة المصلحة على الشبكة ونشر الأخبار عليها.

سابعاً: إدارة العلاقات العامة:

وهي مرتبطة بنائب المدير العام للعمليات المساندة، ومن المهام الموكلة لهذه الإدارة:

١- تنظيم المؤتمرات والندوات والمهرجانات التي تشارك فيها المصلحة.

٢- المشاركة بكافة الفعاليات الاقتصادية والمعارض التي تقام داخل أو خارج المملكة.

٣- توزيع النشرات التعريفية والأنظمة التي تخص المصلحة.

٤- تقوية العلاقات بين المصلحة والمكلفين وتزويدهم بالنشرات والمطبوعات الخاصة بالمصلحة.

٥- الإشراف على الموقع الإلكتروني للمصلحة والرد على استفسارات المكلفين.

٦- الإشراف على توزيع مجلة الزكاة والدخل التي تصدرها المصلحة بشكل ربع سنوي، واستقبال المشاركات والكتابات لنشرها في المجلة، واستقبال المقترحات والآراء التي تسهم في تطوير المجلة.

٧- التوعية بدور المصلحة وإبراز أعمالها والتعريف بها لدى المجتمع وما تقوم به من خدمة للمكلفين عبر وسائل الإعلام المختلفة.

ثامناً: إدارة البرامج والمتابعة:

والتي تعتبر الإدارة المناطة بالفحص والربط والتحصيل لكافة نشـاطات المصلحة المتعلقـة بالزكاة والضريبة. ولا شـك أن النقلة الكبيرة في التحصيل عبر الوسـائل الإلكترونيـة والتوسـع في اسـتخدام نظام (سـداد) للمدفوعـات الحكومية أثر في الإجـراءات المتبعة فـي التحصيل عبر هذه الوحدة، وهي مرتبطـة بنائب المدير العام للبرامج والسياسات، ومن المهام المتعددة لهذه الإدارة:

١- التأكد من صحة معلومات المكلفين واكتمالها، واختبار قبول مشـترك، والتأكد من أن التعديلات المدخلة في الحاسب الآلي تفي بحاجة المستفيدين.

٢- القيـام بإدخال بيانات العقود التي يبرمها المكلفون، سـواءً مع الحكومة أو القطاع الخاص، وكذلك إدخال البيانات الواردة من الجهات الحكومية بخصوص أنشـطة المكلفين من خلال التنسـيق مع مركـز المعلومات، وبحث الاعتراضات التي يقدمها المكلفون على الاستيرادات والعقود والتأكد من صحتها.

٣- توعية المكلفين بحقوقهم والتزاماتهم والإجابة عن استفساراتهم.

٤- التنسيق مع الإدارات المختصة في توفير الكتيبات والمنشورات والنماذج التي تساعد على تقديم الخدمة للمكلفـين، وتدفعهم إلى أن يقبلوا ذاتياً على تقديم ما يتوجب عليهم من زكاة وضريبة.

٥- وضع السياسات والبرامج لأساليب تحصيل المبالغ المتأخرة من المكلفين.

٦- وضـع السياسـات والبرامج لمتابعـة المكلفين المتخلفين عن التسـديد وعن تقديم الإقرارات.

٧- متابعة إجراءات التقسيط.

٨- وضع برنامج عام لفحص مختلف فئات المكلفين وأنواع أنشـطتهم، ومن ثم تحديد مهارات الفاحصين المؤهلين لفحص كل نوع منها.

٩- تحديد الحالات والشـروط التي تتـم بموجبها عملية الفحـص الميداني، وكذلك الفحص المكتبي والمعاينة الميدانية.

١٠- إعـداد أدلة العمـل المتعلقة بالإجراءات اللازمـة لأداء عمليات الفحص والربط ونماذجها، والرد على استفسارات الفروع المتعلقة بها.

١١- إعداد برامج فحص الشـركات الكبرى ومراجعة حسـاباتها والعمل على تحسين فاعلية الفحص.

١٢- إعداد برنامج فحص الحسابات الآلية وتطويرها.

١٣- مراجعة عينات من ملفات إدارة كبار المكلفين والفروع وأقسام الزكاة بفروع وزارة المالية وفق معايير محددة وواضحة.

١٤- القيام بالزيارات الميدانية للفروع، وتقويم مستوى أداء الفحص والربط، ومراقبة تنفيذها للتعليمات والبرامج.

١٥- تقويم برامج الفحص المطبقة، واقتراح التعديلات لتحسين هذه البرامج، ومن ثم إعادة توزيع الفاحصين طبقاً لحجم العمل في فروع المصلحة.

تاسعاً: إدارة العمليات والشئون الدولية:

وهي منوطة بإعداد الاتفاقيات الضريبية ودراسة القضايا الخلافية المثارة مع الدول الأخرى ومتابعة تمثيل المصلحة في المنظمات الضريبية الدولية. وهي مرتبطة بنائب المدير العام للبرامج والسياسات، ومن أبرز مهام هذه الإدارة:

١- تقديم المشورة حول السياسات الضريبية القائمة واقتراح التعديلات الضرورية.

٢- مراجعة النماذج الخاصة بالاتفاقيات الضريبية واقتراح التعديلات الضرورية عليها.

٣- المشاركة في المفاوضات التي تتم مع الدول الأخرى لإبرام اتفاقيات ضريبية ومناقشة نتائجها وإعداد تقارير عنها ومتابعة نشرها بعد اعتمادها.

٤- دراسة القضايا الخلافية المثارة من الدول الأخرى حول تطبيق أحكام الاتفاقيات الضريبية النافذة وإبداء الرأي حولها.

٥- إعداد المعلومات المطلوبة من دول أخرى حول بعض المسائل الضريبية والمكلفين في حدود الالتزامات الواردة في الاتفاقيات الضريبية.

٦- تنمية ودعم العلاقات مع الإدارات الضريبية الأخرى والمنظمات الضريبية الدولية المشاركة فيها.

٧- المشاركة في حضور الندوات واللقاءات الدولية المتعلقة بالمسائل الضريبية.

٨- عمل تصورات تتعلق بنواحٍ نظامية أو مسائل مستحدثة أو عن مسائل تتعلق بالسياسات والإدارة الضريبية في دول أجنبية.

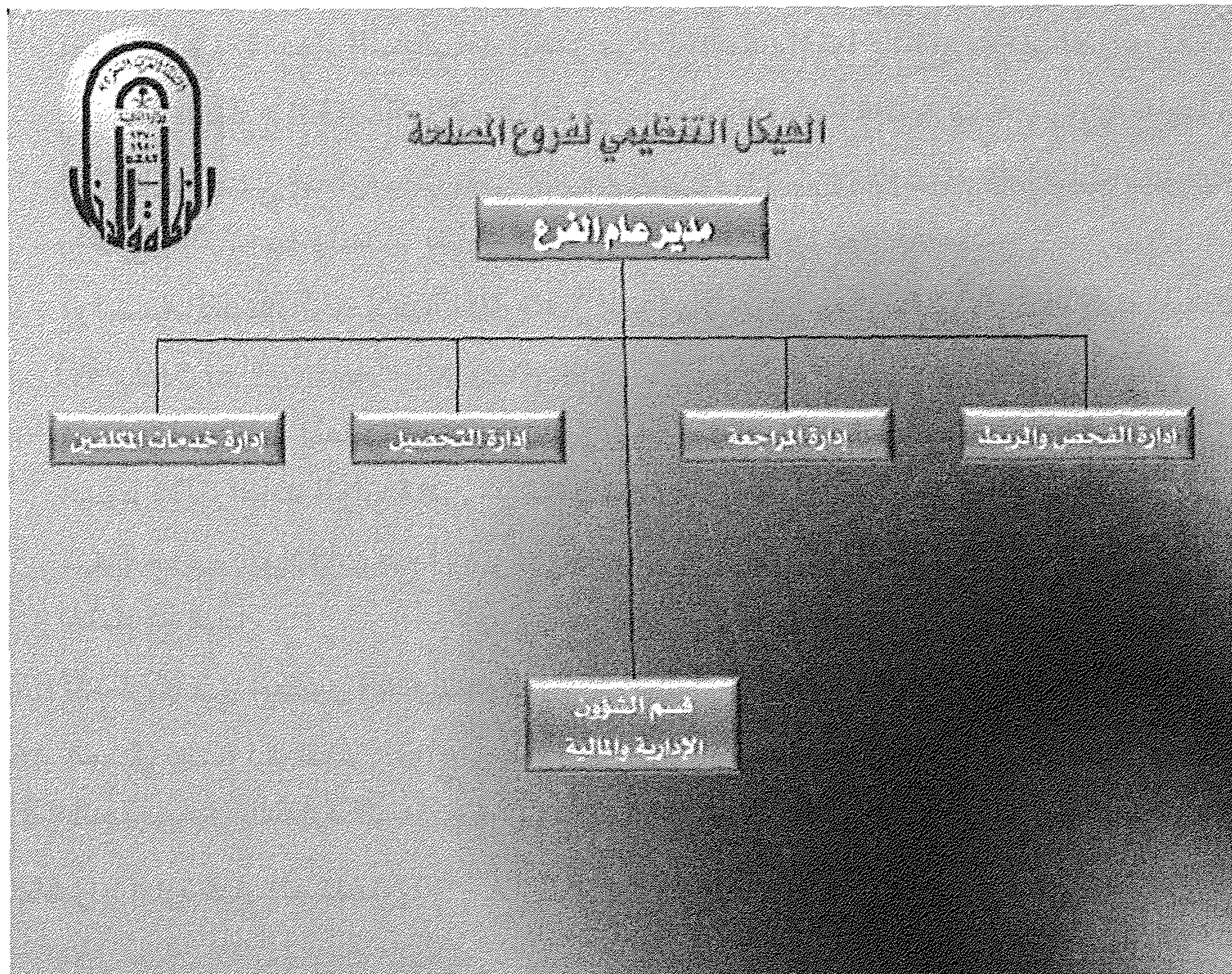
عاشراً: إدارة كبار المكلفين:

وهي مختصة بعمليات الفحص والربط والتحصيل وإصدار الشهادات لكبار مكلفي المصلحة. والهدف هو إعطاء مزيد من الوقت والإمكانيات المادية والبشرية لفئة تمثل

النسبة الأكبر من متحصلات المصلحة. وهي مرتبطة بنائب المدير العام للشئون التنفيذية، ومهامها مماثلة لمهام إدارة البرامج والمتابعة لكنها هنا تطبيق فقط على كبار المكلفين.

الهيكل التنظيمي لفروع مصلحة الزكاة والدخل:(٤)

يتبع لمصلحة الزكاة والدخل العديد من الفروع التي تسهل عمل المصلحة في العديد من مناطق المملكة وهي (الرياض، مكة المكرمة، المدينة المنورة، جدة، الدمام، الطائف، أبها، القصيم، الأحساء، تبوك، الباحة، جازان، نجران، حائل، عرعر والجوف). كما يوجد العديد من مكاتب للمصلحة في فروع وزارة المالية في المناطق التي لا يوجد بها فروع، وهناك مكتب في الهيئة العامة للاستثمار. والشكل التالي يبين الهيكل التنظيمي للفروع بشكل عام، حيث يحتوي الفرع على خمس إدارات رئيسية هي إدارة الفحص والربط، وإدارة التحصيل، وإدارة خدمات المكلفين، وإدارة المرجعة وقسم للشئون المالية والإدارية.



وفيما يلي تفصيل لمهام الوحدات الإدارية في الفروع:

إدارة خدمات المكلفين بالفرع:

تختص بالمهام التالية:

١- تسجيل البيانات على الحاسب الآلي.

٢- تسجيل المكلفين.

٣- استلام الحسابات والإقرارات من المكلفين.

٤- استقبال طلبات عدم مزاولة النشاط.

٥- حفظ وأرشفة ملفات المكلفين بطريقة منظمة.

٦- إصدار الشهادات.

إدارة الفحص والربط بالفرع:

ومن مهامها:

١- تحديد عينة من المكلفين (مكلفي الزكاة ومكلفي الضريبة) وفقاً لمعايير الفحص.

٢- الفحص المكتبي لحسابات وإقرارات المكلفين الذين تم اختيارهم ضمن عينة الفحص المكتبي، وبالمثل الذين يحاسبون على الأساس التقديري.

٣- الفحص الميداني لحسابات وإقرارات المكلفين الذين تم اختيارهم ضمن عينة الفحص الميداني.

٤- إعادة الربط على المكلفين الذين تم فحصهم مكتبياً أو ميدانياً وفقاً لنتيجة الفحص.

٥- إعادة الربط على المكلف وفقاً لما تقتضيه الملاحظات الواردة من إدارة الرقابة والمراجعة بالمصلحة ومن ديوان المراقبة العامة بعد ثبوت الملاحظة.

٦- تنفيذ القرارات الابتدائية والاستئنافية الصادرة بشأن اعتراض واستئناف المكلف على الربط الذي أجرته المصلحة، وذلك بإعادة الربط وفقاً لمقتضى تلك القرارات.

٧- تنفيذ أحكام ديوان المظالم المدققة الصادرة بشأن تظلم المصلحة أو المكلف على القرارات الاستئنافية، وذلك بإعادة الربط وفقاً لمقتضى تلك الأحكام.

إدارة المراجعة بالفرع:

من اختصاصاتها ما يلي:

١- دراسة ومراجعة الربوط الزكوية والضريبية.

٢- اختيار عينة من الربوط الذاتية ومراجعتها.

٣- دراسة اعتراضات المكلفين.

٤- النظر في ملاحظات الجهات الرقابية.

٥- المشاركة في أعمال الفحص الميداني.

٦- إعداد التقارير الدورية للفرع.

٧- متابعة قضايا التستر.

٨- دراسة ومراجعة ما تتخذه إدارة التحصيل من إجراءات أو توصيات أو عمليات حيال طلبات التقسيط والاسترداد.

٩- دراسة ومراجعة القرارات الصادرة من لجان الاعتراض الابتدائية والاستئنافية وأحكام ديوان المظالم.

١٠- الرد على استفسارات المكلفين.

إدارة التحصيل بالفرع:

وتتابع المهام التالية:

١- متابعة وحث المكلفين المتأخرين عن دفع الزكاة أو الضريبة. والرفع للإدارة العامة بعدد المتأخرين والمتوقفين عن السداد. والتحديث المستمر للموقف المالي للمكلفين.

٢- تسجيل التسديدات للمكلفين.

٣- دراسة طلبات التقسيط.

٤- إعادة المبالغ المسددة بالزيادة.

٥- طلب الحجز على الممتلكات وإسقاط المستحقات.

٦- تسجيل الضمانات البنكية المقدمة من المكلفين.

قسم الشئون الإدارية والمالية بالفرع:

ويقوم بالمهام التالية:

١- توفير الخدمات الإدارية والمالية اللازمة للإدارات والموظفين في ضوء التعليمات والأنظمة الصادرة. وتأمين احتياجات الفرع والمتطلبات اللازمة من مستلزمات مكتبية وغيرها.

٢- العمل على تطبيق جميع الأنظمة واللوائح الإدارية والمالية المبلغة من الإدارة العامة والتأكد من سلامة تطبيقها بدقة.

٣- العمل على مراقبة الدوام لموظفي الفرع والتأكد من تطبيق كافة التعليمات المتعلقة بعملية ضبط الدوام.

٤- القيام بالأعمال الإدارية من خلال عمل الاتصالات الإدارية (النسخ، الصادر، الوارد) داخل الفرع، وحفظ وتوزيع التعاميم المبلغة من الإدارة العامة.

٥- القيام بالأعمال المالية من خلال الرفع بإيرادات الفرع الشهرية للإدارة العامة بعد طباعتها من النظام الآلي ومطابقتها مع نظام (A4-SDAD).

٦- استكمال إجراءات ترشيحات منسوبي الفرع للدورات التدريبية الداخلية والخارجية وورش التدريب التي تنفذها المصلحة لمنسوبيها، واستكمال الإجراءات النظامية ومسوغات الصرف في حال وجود مستحقات.

٧- القيام بإعداد بيانات الموظفين المستحقين للترقية.

٨- القيام بتوزيع نشرة الزكاة والدخل لمكلفي الفرع داخل الإدارة أو من خلال إهداء النشرة إلى مديري المصالح والجهات الحكومية الواقعة في نطاق الفرع.

حقوق وواجبات مصلحة الزكاة والدخل:

لمصلحة الزكاة والدخل حقوق كفلها لها النظام للاضطلاع بمسئولياتها، ومن هذه الحقوق ما يلي:

١ - حق المصلحة في الحصول على المعلومات من المكلف:[٥]

لمصلحة الزكاة والدخل الحق في الحصول على كافة المعلومات المرتبطة بالضريبة والزكاة، وعلى جميع الأشخاص والجهات الحكومية تزويد المصلحة بأي معلومات تطلبها. كما أن لها الحق في فحص دفاتر وسجلات المكلفين ميدانياً أثناء ساعات العمل للتحقق من صحة الضريبة والزكاة الواجبة عليه.

٢ - حق المصلحة في الحصول على المعلومات عن العقود:[٦]

على جميع الأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين بما في ذلك المؤسسات والهيئات العامة والجهات الحكومية تزويد مصلحة الزكاة والدخل بالمعلومات الأساسية عن العقود التي تبرمها مع القطاع الخاص وأي تعديلات تطرأ على تلك العقود خلال فترة لا تتجاوز ثلاثة أشهر من تاريخ إبرام العقد. تتضمن هذه المعلومات اسم وعنوان أطراف العقد ونوع العقد وقيمته وشروطه المالية وتاريخ بدء تنفيذه وانتهائه، ويعد الشخص الذي لا يزود المصلحة بالمطلوب أو لا يشعر المصلحة بتاريخ توقف العمل الوارد في العقد، وذلك خلال ثلاثين يوماً من تاريخ التوقف، مسئولاً بالتضامن عن أي مطالبة ضريبية أو زكوية تستحق على العقد وأي غرامات ضريبية مترتبة عليه. ويعد مديرو الإدارات المالية، ومديرو إدارات المشاريع في المصالح الحكومية والمؤسسات العامة، مسئولين عن إخطار المصلحة بالمعلومات المطلوبة عن العقود المبرمة في الموعد المحدد. ويسري هذا الالتزام على جميع العقود باستثناء العقود التي تقل قيمتها عن ثلاث مائة ألف ريال.

وقد أعدت مصلحة الزكاة والدخل نموذجاً خاصاً بهذا الإجراء يتم تعبئته من قبل صاحب العمل، ويعد مسئولاً عن صحة جميع البيانات الواردة في النموذج، كما أنه إذا كان العقد مبرماً مع جهة غير مقيمة فإن صاحب العمل ملزم باستقطاع الضريبة المستحقة (ضريبة الاستقطاع) على هذا العقد ودفعها لمصلحة الزكاة والدخل، ويحتوي هذا النموذج على البيانات التالية:

- تحديد هل العقد جديد أم أن النموذج معد عن تعديلات عن عقد سابق.
- بيانات عن صاحب العمل، اسمه وعنوانه ورقمه المالي لدى المصلحة.
- بيانات عن المقاول، عنوانه وبيانات سجله التجاري وترخيصه.
- بيانات تفصيلية عن العقد، رقمه وقيمته ومدته ومكان تنفيذه ونوعية العقد.
- بيانات عن تعديلات العقد.
- توقيع وختم صاحب العمل.

وفيما يلي: نموذج بيانات عقد.



نموذج بيانات عن عقد

◉ عقد جديد
○ تعديلات على عقد سابق

بيانات صاحب العمل	اسم صاحب العمل ____ الرقم المالي ____ العنوان : ص . ب ____ الرمز البريدي ____ هاتف ____
بيانات المقاول	اسم المنفذ (المقاول) ____ ○ مقيم ○ غير مقيم الرقم المالي ____ رقم الملف ____ العنوان : ص . ب ____ الرمز البريدي ____ هاتف ____ رقم السجل التجاري الرئيسي ____ رقم الترخيص ____
بيانات العقد	رقم العقد ____ قيمة العقد الإجمالية ____ العملة ____ مدة التنفيذ ____ تاريخ بدء التنفيذ ____ موضوع (نطاق) العقد ____ مكان تنفيذ العقد ____
تعديلات العقد	قيمة العقد الأساسية ____ قيمة العقد بعد التعديل ____ مدة تنفيذ العقد الأساسية ____ مدة تنفيذ العقد بعد التعديل ____ تاريخ التوقف عن تنفيذ العقد ____ أسباب التوقف ____ ____
توقيع وختم صاحب العمل	الاسم:.................................. التوقيع:.................................. الوظيفة:.................................. التاريخ: / / الختم
لاستخدام المصلحة	مدخل البيانات / المراجـــع الاسم : .... الاسم : .... التوقيع : .... التوقيع : .... تاريخ الإدخال: / / تاريخ المراجعة: / /

ملاحظات :

١-تتحمل الجهة صاحبة العمل مسؤولية صحة جميع البيانات الواردة في هذا النموذج .

٢-إذا كان العقد مبرماً مع جهة غير مقيمة فإنه بالإضافة إلى مسؤولية تزويد المصلحة بمعلومات عن العقد ، فإنه يلزم استقطاع الضريبة المتوجبة عنه طبقاً للمادة الثامنة والستين من النظام والمادة الثالثة والستين من اللائحة التنفيذية.

٣ - حجز ممتلكات المكلف وبيعها وحجز الأموال المستحقة على المكلف:[٧]

النظــام الضريبي أعطى مصلحة الزكاة والدخــل الحق في حجز ممتلكات المكلف المتأخر في سداد استحقاقات الدولة. فالمكلف الذي عليه مستحقات نهائية للمصلحة ولم يســدد المســتحقات الواجبة عليه وفقاً للتواريخ المحــددة نظاماً، يطالب بضرورة سدادها خلال ثلاثين يوماً من تاريخ المطالبة كمطالبة أولى، تليها مطالبة ثانية بضرورة الســداد خلال ثلاثين يوماً أخــرى، وذلك بموجب خطابات رســمية. وبعدها يخطر بموجب خطاب رســمي بنية الحجز على أمواله المنقولة وغير المنقولة الجائزة شــرعاً ما لم يتم السداد خلال عشرين يوماً من تاريخ هذا الإخطار. وبعدها يجوز للمصلحة الحجز على أمواله. وتزود مؤسســة النقد العربي الســعودي بنســخة من إخطار نية الحجز لإيقاف أي سحوبات من أرصدة المكلف البنكية. وعلى أي شخص بما في ذلك البنوك والمؤسسات المالية، ممن في حوزته الأصل المحجوز تسليم الأصل إلى المصلحة عندما تطلب المصلحة ذلك. وعلى البنك أو المؤسســة المالية الامتناع عن السماح بأي ســحوبات أو دفعات أخرى من حســاب المكلف بالبنك بعد تســلم البنك إشعاراً بنية المصلحة الحجز على حســابه. ومن لا يلتزم بذلك يُلزم بسداد مبلغ للمصلحة يساوي قيمة الممتلكات التي كانت بحوزته بما لا يتجاوز المبلغ الذي تم الحجز من أجله. وفيما يتعلق بالأدوات التي يســتخدمها المكلف في تجارته ومتعلقاته وأثاثه الشــخصي فهي تستثنى من الحجز بحد أعلى لا يتجاوز (٣٠٠,٠٠٠) ريال.

وتقوم المصلحة لإيقاع الحجز على ممتلكات المكلف المنقولة وغير المنقولة، بالكتابة لمؤسسة النقد العربي الســعودي للحجز على أموال المكلف بالبنوك المحلية في حدود القيمة المســتحقة عليه من الزكاة والضريبة والغرامة وتوريدها لحساب المصلحة عند الطلب. والكتابة لمصلحة الجمارك للحجز على اســتيرادات المكلف في حدود القيمة المســتحقة عليه من الضريبة والغرامة. والكتابة لــوزارة المالية للحجز على أي مبالغ تخص المكلف المدين في حدود القيمة المســتحقة عليه. والكتابة لوزارة العدل لإيقاف أي تصــرف للمكلف بالممتلكات غير المنقولة. ويتعين على كل من قام بالحجز المطلوب تسليم الأصل المحجوز لديه إلى المصلحة عندما تطلب منه ذلك.

وبعدها تستطيع مصلحة الزكاة والدخل أن تبيع الممتلكات المحجوزة بواسطة الجهة المختصة وفقاً لأحكام الحجز، ويســدد من قيمة البيــع أولاً مصاريف الحجز والبيع، ومن ثم الزكاة والضريبة والغرامات ويعاد أي مبلغ باقٍ إلى المكلف. ويعلق بيع ممتلكات

المكلف خلال فترة المراجعة الإدارية أو القضائية للربط الذي تم على أساسه الحجز، باستثناء الممتلكات المعرضة للتلف، والممتلكات التي يطلب المكلف من المصلحة بيعها.

ويجوز للمصلحة، بعد توقيع الحجز، إصدار إشعارات لأطراف ثالثة، بما في ذلك صاحب العمل، أو البنوك أو المؤسسات المالية، تكلفهم بالتسديد المباشر للمصلحة لأي مبالغ يكون الطرف الثالث مديناً بها للمكلف أو بعد تاريخ تسلم إشعار الحجز. ويجوز إصدار إشعار إلى صاحب العمل الذي يعمل لديه المكلف وتحديد صلاحية الإشعار بفترة معينة. ولا يقع الحجز على قيمة النفقة الشهرية الملزم بها المكلف ولا مصاريفه المعيشية التي تقضي بها أحكام أنظمة أخرى نافذة. وتخلي مسؤولية الشخص الذي يلتزم بأحكام هذا النظام من أي التزام أمام المكلف أو أي شخص آخر يتعلق بقيمة الممتلكات محل الحجز من وقت التزامه.

إضافة إلى ما سبق، يحق للمصلحة التنسيق مع الجهات ذات العلاقة لحرمان المكلف من الدخول في المنافسات الحكومية، أو استقدام أي عمالة، أو إصدار وتجديد رخص العمل التي تمكنه من ممارسة النشاط. وإذا توفي المكلف صاحب المؤسسة الفردية وعليه مستحقات للمصلحة لم تسدد في حينها، فإنه يتوجب تحصيل تلك المستحقات قبل قسمة التركة، وإلا طولب الورثة بسدادها كل بحسب نصيبه منها. ويجب تزويد المكلف بصورة من جميع الإجراءات المتخذة بحقه. وتقوم المصلحة فور تحصيلها كامل المبالغ المستحقة لها بإبلاغ الجهات الحكومية المعنية بذلك لتتولى إيقاف جميع الإجراءات المتخذة بحق المكلف.

٤ - الحق في ملاحقة المحاسبين القانونيين:

أعطى النظام للمصلحة الحق في ملاحقة أي محاسب قانوني قضائياً يثبت أنه قدم أو شهد على صحة بيانات غير صحيحة، وبما يشكل انتهاكاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها بقصد مساعدة المكلف على التهرب من كل أو جزء من الضريبة أو الزكاة(٨).

٥ - إسقاط دين الضريبة والغرامات:

النظام الضريبي أعطى لوزير المالية صلاحيات إصدار التعليمات واتخاذ الإجراءات التي يراها ضرورية لوضع النظام الضريبي موضع التنفيذ، وله تعديل المجموعات ونسب الاستهلاك، وإسقاط دين الضريبة والغرامات متى توفرت أسباب استحالة تحصيلها، مثل إفلاس المكلف بموجب حكم قضائي، أو وفاة الشخص الطبيعي وثبوت

عدم وجود تركة يمكن استيفاء الدين منها، أو عدم وجود أموال منقولة أو غير منقولة لسداد دين الضريبة عند تصفية شركات الأموال، وكذلك المبالغ التي اتخذت بحقها جميع إجراءات التحصيل الإلزامي دون جدوى[٩].

٦ - المكافآت التشجيعية:[١٠]

كفل النظام للمصلحة حق منح الموظفين مكافآت تشجيعية، فقد تطرقت المادة الثانية والسبعون من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي لقواعد صرف المكافآت التشجيعية، إلى منح موظفي المصلحة المتميزين في أداء أعمالهم، وبناءً على توصيات مدير عام المصلحة، مكافآت تشجيعية وفق الشروط والضوابط التالية:

١- بذل جهد غير عادي من خلال عمليات المراجعة والفحص لإقرارات المكلفين وحساباتهم ومتابعتها، يؤدي إلى اكتشاف أو توفير مبالغ للخزينة العامة، وثبوت استحقاق هذه المبالغ بشكل نهائي.

٢- اكتشاف ديون ضريبية كانت مشطوبة أو مجهولة أو مفقودة أو غير معروفة من قبل، وتحصيل تلك المبالغ المكتشفة وتوريدها لخزينة الدولة بشكل نهائي.

٣- ألا تتجاوز المكافأة التشجيعية راتب ثلاثة أشهر في السنة، ويتناسب مقدار المكافأة مع حجم الجهد المبذول، والمبالغ المحققة وفقاً لما يلي:

- راتب شهر واحد للمبالغ المحققة من خمسين ألفاً إلى مئتين وخمسين ألف ريال.
- راتب شهرين للمبالغ المحققة من مئتين وواحد وخمسين ألف ريال إلى مليون ريال.
- راتب ثلاثة شهور للمبالغ المحققة التي تزيد عن مليون ريال في السنة.

وتشكل لجنة في مصلحة الزكاة والدخل تكون مهمتها النظر في الحالات التي تحال إليها لتقييم الجهد المبذول في كل حالة، واقتراح المكافأة الملائمة لها على ضوء المبررات والمستندات المقدمة.

٧ - صلاحيات وزير المالية:[١١]

حددت المادة التاسعة والسبعون من النظام الضريبي أن لوزير المالية الصلاحيات التالية:

أ- إصدار اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي.

ب- إصدار التعليمات واتخاذ الإجراءات الضرورية لوضع النظام الضريبي موضع التنفيذ.

ج- تعديل المجموعات ونسب الاستهلاك الواردة في المادة السابعة عشرة من النظام الضريبي.

د- إسقاط دين الضريبة والغرامات متى توفرت أسباب استحالة تحصيلها، وتحدد اللائحة الحالات التي يستحيل معها التحصيل.

هـ- منح مكافآت بناءً على توصيات مدير عام مصلحة الزكاة والدخل للموظفين المتميزين في أداء أعمالهم.

٨ - حق إجراء التعديلات:

يحق للمصلحة بإشعار مسبب إجراء أو تعديل الربط الضريبي خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية، كما يحق لها ذلك في أي وقت إذا وافق المكلف خطياً على ذلك. كما يحق للمصلحة إجراء أو تعديل الربط خلال عشر سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية إذا لم يقدم المكلف إقراره الضريبي أو إذا تبين أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب الضريبي. ويجوز للمصلحة تصحيح الأخطاء الحسابية والمادية خلال عشر سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية بناء على طلب المكلف، أو إذا تم اكتشافها من المصلحة أو الجهات الرقابية. ويقصد بالأخطاء الحسابية والمادية، الأخطاء الناتجة عن إحدى العمليات الحسابية مثل (الجمع، الطرح، الضرب، القسمة)، أو الناتجة عن وضع رقم خاطئ مكان الرقم الصحيح، أو ما شابه ذلك. ويجوز للمصلحة تصحيح الخطأ في تطبيق النظام والتعليمات خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية بناءً على طلب المكلف، أو إذا تم اكتشاف الخطأ من المصلحة أو من الجهات الرقابية. ويجوز للمكلف طلب استرداد أي مبالغ مسددة بالزيادة في أي وقت خلال خمس سنوات من السنة الضريبية المسدد عنها بالزيادة[١٢].

كذلك لمصلحة الزكاة والدخل العديد من الواجبات التي عليها الالتزام بها تجاه المكلفين وغيرهم من أفراد المجتمع المهتمين بأمور الزكاة والضريبة، ومن هذه الواجبات:

١ - الالتزام بسرية المعلومات:

أوجب النظام على المصلحة وجميع الأشخاص العاملين بها المحافظة على سرية المعلومات المتعلقة بالمكلفين التي يطلعون عليها بحكم وظائفهم، واستثناء من ذلك يجوز

لهم الكشف عن المعلومات للجهات التالية فقط:

- موظفو مصلحة الزكاة والدخل لغرض تنفيذ واجباتهم وفقاً للنظام.
- موظفو مصلحة الجمارك لغرض تطبيق النظام الجمركي.
- ديوان المراقبة العامة لأغراض التدقيق والمراجعة بحكم اختصاصه.
- السلطات الضريبية للدول الأجنبية وفقاً للمعاهدات التي تكون المملكة طرفاً فيها.
- الأجهزة المسؤولة عن تطبيق النظام لغرض الملاحقة الجنائية للمخالفات الضريبية.
- أي جهة قضائية في المملكة بناءً على أمر منها لتحديد الضريبة الواجبة على المكلف في قضية تنظرها، أو لأي أمر إداري أو جنائي آخر تنظره.
- كذلك أوجبت المادة الأولى من تنظيم الهيئة الوطنية لمكافحة الفساد في المملكة العربية السعودية أن على الجهات المشمولة باختصاصات الهيئة والجهات الخاصة المتعاقدة معها تزويد الهيئة بكل ما تطلبه من وثائق وبيانات ومعلومات تتصل بعملها، ومصلحة الزكاة والدخل من ضمن الجهات الخاضعة لرقابة الهيئة.

ويلتزم الشخص الذي يتلقى معلومات بالمحافظة على سريتها، وعدم استخدامها إلا للغرض الذي طلبت من أجله. ويجوز كشف معلومات متعلقة بمكلف ما إلى شخص آخر بناءً على موافقة خطية من المكلف.

٢ - إشعار المكلف بالربط الزكوي أو الضريبي:

بعد انتهاء المصلحة من فحص حسابات المكلف لا بد من إبلاغه بنتيجة الفحص والربط، لتستكمل بقية الإجراءات من تسديد للباقي من المستحق عليه أو الاعتراض على الربط لدى لجان الاعتراض خلال المدة النظامية، ويتم الإبلاغ بشكل رسمي مسجل ومؤرخ.

٣ - تطبيق النظام بعدالة بين المكلفين:

تكفل المواد النظامية العدالة في التطبيق على المكلفين الذين لديهم حسابات نظامية إلى حد كبير، لكن المشكلة ربما تظهر في عمليات الربط التقديري والذي يعتمد على تقدير الفاحص وفق ما يتوفر له من معلومات عن حالة المكلف، وهنا على مصلحة الزكاة والدخل إيجاد إجراءات لعملية الربط التقديري تحقق المزيد من العدالة في التعامل مع المكلفين.

٤ - تسهيل إجراءات الفحص والربط:

يقع على عاتق مصلحة الزكاة والدخل وضع كافة الإجراءات اللازمة لجباية الزكاة وتحصيل الضريبة، وعليها من هذا المنطلق أن تسعى لتسهيل كافة الإجراءات اللازمة لتطبيق النظام والتعليمات المتعلقة بالزكاة والضريبة، تحقيقاً لهدفين هما توفير الوقت وتقليل تكلفة الفحص والربط والتحصيل. توفير الوقت يكون بتسهيل الإجراءات واختصارها واستخدام التقنية في إنهاء الإجراءات وحينما يتوفر الوقت يكون التوفير في التكلفة.

٥ - تطوير أدوات الفحص والربط:

على المصلحة أن تعمل بشكل مستمر على تطوير الأدوات المستخدمة في عمليات الفحص والربط، لتواكب زيادة حجم العمل لديها ويكون بمقدورها القيام بواجباتها بشكل أفضل، ويكون ذلك من خلال مسارين: الأول تطوير قدرات الكوادر البشرية باختيار المختصين المؤهلين وبتأهيل الحاليين، إضافة إلى التدريب المستمر لهم وفق خطط تدريبية تركز على المهارات المطلوب تطويرها والعيوب المراد تخطيها لديهم. المسار الثاني هو التحسين المستمر في الأدوات المستخدمة في عمليات الفحص والربط من نماذج وأساليب، مثل طرق التحصيل والفحص المكتبي والميداني والتواصل مع الجهات الحكومية والشركات.

٦ - المشاركة في مفاوضات اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي:

من الواجبات التي تقوم بها مصلحة الزكاة والدخل المشاركة في المفاوضات التي تجرى مع العديد من دول العالم لعقد اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي، بهدف منع فرض أكثر من ضريبة على نفس الدخل، وجلب الاستثمارات الأجنبية، وتنظيم الضرائب على المستثمرين لتحقيق الاستقرار الضريبي. وهناك العديد من هذه الاتفاقيات منها ما أنجز ومنها ما هو جاهز للتوقيع، ومنها ما هو في طور المفاوضات، والجدول التالي يوضح هذه الاتفاقيات:

نوع الاتفاقية	الدول المعنية
اتفاقيات موقعة ودخلت حيز التنفيذ (١٩)	فرنسا، الصين، باكستان، الهند، النمسا، جنوب أفريقيا، كوريا، بريطانيا، تركيا، إسبانيا، ماليزيا، إيطاليا، روسيا، اليونان، بيلاروس، أوزباكستان، فيتنام، سوريا وهولندا.
اتفاقيات موقعة ولم تدخل حيز التنفيذ بعد (٤)	تونس، اليابان، سنغافورا وبنغلادش.
اتفاقيات جاهزة للتوقيع (١٦)	السنغال، غانا، كرواتيا، كازاخستان، أوكرانيا، رومانيا، إيرلندا، الفلبين، مالطا، بولندا، سيرلانكا، أثيوبيا، المغرب، التشيك، أذربيجان وبرتوكول إلحاقي مع فرنسا.
اتفاقيات جاري التفاوض بشأنها (١٣)	إيران، ألمانيا، الأردن، اليمن، البوسنة والهرسك، مصر، موريشيوس، فنزويلا، هونج كونج، تايون، لتوانيا، سويسرا وتركمانستان.

التخطيط لعملية الفحص الزكوي والضريبي:

من خلال التطبيق العملي في كافة الإدارات الضريبية على مستوى العالم يتبين صعوبة فحص كافة الإقرارات الضريبية والزكوية سنوياً مما يحتم ضرورة التخطيط الجيد والدقيق لاستثمار وقت الفاحصين وإمكانيات مصلحة الزكاة والدخل فيما يخدم عمليات الفحص والربط والتحصيل، وبات من الضروري الاعتماد على فحص عينة من هذه الإقرارات. وهذا يستلزم وجود معايير واضحة لاختيار العينة لتحقيق أقصى استفادة ممكنة من إمكانيات المصلحة. وهي من مسئولية القائمين على الفحص والربط والتحصيل، ومن هذه المعايير مثلاً:

- التعامل مع الإقرارات الأكثر اشتباهاً بوجود فروقات.
- الاعتماد على عناصر ملف المخاطر أو على مؤشرات لقياس المصداقية.

ونجاح الفحص المخطط مرتبط بتحقيق التكامل والتناسق بين المعايير المستخدمة في عملية الاختيار. ومرتبط أيضاً بتنمية الوعي الزكوي والضريبي للمكلفين وتهيئة المناخ الجيد للالتزام الطوعي بتقديم الإقرارات بالشكل الصحيح وفق الأنظمة والتعليمات، وهذا يتطلب إعداد ذلك الطرف وتهيئته للتعامل مع المستجدات والتعديلات. ومما لا شك فيه أنه كلما زادت ثقة المجتمع الزكوي والضريبي في الأنظمة الزكوية والضريبية زاد الالتزام الطوعي وقل معه الخلاف والتعارض، وهذا يمهد لجودة أعلى في أعمال الفحص والربط والتحصيل الزكوي والضريبي.

وبتزايد الوعي الطوعي للمكلفين يزاد دور وأهمية الدراسة المكتبية لملفات المكلفين محل الفحص، في بعض الدول التي نجحت في زيادة الوعي الطوعي لا تزيد نسبة الملفات التي يتم فحصها ميدانياً عن (٥٪) من المكلفين، وتكون الدراسة المكتبية بذلك من أهم خطوات التخطيط للفحص، حيث يتحدد بناءً عليها خطة الفحص المزمع تطبيقها على كل مكلف. ويحدد بهذه الخطة البنود التي سوف يتم فحصها والوقت المتوقع للفحص المكتبي والميداني، وكذلك وقت إعداد تقارير الفحص واعتمادها والتاريخ المتوقع للانتهاء من الفحص.

من الإشكالية التي تواجه إدارات الضريبة والزكاة كيفية اختيار العينة للفحص هل يتم تحديد العينة من مجتمع المكلفين كل سنة دون النظر إلى من شملتهم العينة في السنة أو السنوات السابق فحصها، أم يتم تحديد العينة على أساس استبعاد العينات السابقة حتى نصل في نهاية مدة محددة ومخطط لها، خمس سنوات مثلاً، إلى فحص جميع المكلفين، أي أننا نريد فحص المجتمع بأكمله (جميع المكلفين) وفق دورة زمنية نتمكن من فحص المجتمع بأكمله خلالها.

في بعض المجتمعات نجاح نظام الفحص بالعينة مرتبط بمدى سرية طريقة الاختيار، فمثلاً النظام الضريبي الأمريكي يستخدم أسلوب الفحص بالعينة وتحيط الإدارة الضريبية الأمريكية الأسس والمعايير التي يقوم على أساسها اختيار وتحديد العينة السنوية التي تكون محل الفحص الضريبي بسرية تامة بسبب أن ذيوع وانتشار المعادلة التي تحدد العينة على أساسها ستكون نتيجتها عكسية. ويتم تحديد العينة في النظام الضريبي الأمريكي بأن يتم تقسيم مجتمع المكلفين إلى فئات متعددة وفق أنشطة المكلفين (صناعية، تجارية، زراعية، مهنية ...... إلخ)، ويتم تقسيم الفئة الواحدة إلى أنواع مختلفة وفقاً لتجانس النوع الواحد مثلاً (تقسم الفئة الصناعية إلى الإنشاءات، الملابس ..... إلخ)، ويتم إجراء دراسات تاريخية لطبيعة وظروف كل نشاط ولكل فرع من فروع النشاط بهدف التعرف على هوامش ربحية كل منها واستخلاص اتجاهات مستقبلية يمكن على ضوئها التنبؤ بهوامش الربحية في سنة مقبلة لكل فرع من فروع النشاط، ومن هنا يتم وضع مجموعة من التوقعات عن صافي الربح السنوي لكل مكلف. وبعد أن يقدم كل مكلف إقراره الضريبي يتم إدخال هذه البيانات بعد مراجعتها حسابياً إلى برنامج آلي يقوم بفرز البيانات ومقارنة صافي الربح من واقع الإقرار بصافي الربح المتوقع، وهنا يوجد أحد احتمالين، الأول أن صافي ربح المكلف وفق الإقرار يزيد أو على الأقل مساوٍ لصافي الربح المتوقع، ففي هذه الحالة

تعتبر الحالة منتهية ويحفظ الإقرار وفقاً لوسائل الحفظ المختلفة، والاحتمال الثاني هو أن يكون صافي الربح وفق الإقرار أقل من صافي الربح المتوقع، هنا الحالة لا تعتبر منتهية وإنما يعتبر الإقرار إقرار عينة، أو أنه يدخل ضمن إطار العينة موضوع الفحص خلال السنة الحالية. وبرنامج الحاسب الآلي يقوم بدور فرز وتوزيع العينة وترسل إقرارات العينة للفحص، وتكون الأولوية للحالات التي يكون فيها الفرق بين صافي الربح المتوقع وصافي ربح الإقرار كبيراً، ثم التدرج في الفحص حسب الفرق والإمكانيات المتوفرة.

خطة الفحص:

هي قائمة بالبنود التي يجب التأكد من صحتها خلال الفحص، وهي أداة تساعد على استثمار الوقت المتاح للفحص بالشكل الأمثل، كما أنها تساعد على تنظيم العمل بحيث لا يتم عمل إجراءات فحص ليست ضرورية ولا تخدم عملية الفحص، والخطة أداة للتحقق من تطبيق المكلف للأنظمة والتعليمات الزكوية والضريبية بشمولها على تفاصيل لعملية الفحص تشمل جميع القواعد المنظمة لجباية الزكاة وتحصيل الضريبة.

وعند إعداد خطة الفحص لا بد أن تكون مرتبطة بموضوع الفحص شاملة جميع النقاط المراد فحصها، وأن تكون واضحة وسهلة التطبيق وتتسم بالمرونة لإجراء التعديلات الضرورية عليها مع مراعاتها لنتائج الفحص السابقة، مع تحديد توقيت ومكان عملية الفحص.

أوراق العمل:

هي حلقة الوصل بين العمل الميداني والمكتبي والربط الزكوي والضريبي، وتحتوي جميع البيانات والأدلة التي جمعها الفاحص والأساليب والإجراءات التي اتبعها، والاستنتاجات التي توصل إليها من خلال عملية الفحص. وللاستفادة من أوراق العمل بالشكل المناسب لا بد أن تكون البيانات كاملة ودقيقة ومرتبطة بصورة مباشرة بموضوع الفحص أو المكلف، ولا بد لهذه الأوراق أن تتسم بالوضوح وتكون سهلة الفهم، ولا شك أن ترتيب وتصنيف هذه الأوراق له أهمية بالغة في الاستفادة منها. وعندما تكون أوراق العمل على هيئة نماذج محددة وموحدة فإنها ستمكننا من توحيد إجراءات إعدادها، ودائماً النمطية الثابتة في إعداد الأشياء توفر الوقت والجهد والمال، وتسهّل وتسرّع الوصول للبيانات والمعلومات التي يحتاجها الفاحص والمراجع.

والمتتبـع لأوراق العمل لدى مصلحـة الزكاة والدخل والتي هـي عبارة عن ملفات المكلفين المعنونة بأسمائهم وأرقامهم لدى المصلحة يجد أنها مرتبة حسب تاريخ ورودها للمصلحـة مـن مصادرها المختلفة، أي أنها ليس لها تصنيـف أو ترتيب محدد. وفي هـذا من وجهة نظري ضياع لوقت الفاحص أو المتصفح لهذه الملفات بحثاً عن معلومة محددة، فمثلاً لو أراد المراجع الحصول على إقرار المكلف فإنه لا بد أن يتصفح الملف حتى يصل إلى الإقرار.

لذلك أقترح على مصلحة الزكاة والدخل أن يكون هناك نمط موحد لترتيب ملفات المكلفين وحفظها بحيث يقسم الملف لعدد من الأجزاء بالشكل التالي:

- جزء يخصص لبيانات المكلف وطبيعة نشاطه وعنوانه وأرقام التليفون والبريد العادي والإلكتروني وكافة المعلومات اللازمة عن المكلف، ويحمل الرقم (١).
- يخصـص الجزء ا لثاني لإقرار المكلف، والـردود والاعتراضات التي يقدمها المكلف على الربط، ويحمل الرقم (٢).
- أمـا الجزء الثالث فيحتـوي على ربط المصلحة وما يرفق به مـن تقارير ومحاضر فحص واجتماعات وخطابات، ويكون رقمه (٣).
- الجـزء الرابع يحتوي على القوائم المالية للمكلف بمختلـف أنواعها على أن يراعى ترتيب هذه القوائم بشـكل موحد، بحيث تكون قائمة المركز المالي في المقدمة تليها قائمة الدخل فقائمة التدفقات فبقية القوائم المطلوبة، ويحمل الرقم (٤).
- الجزء الخامس يكون للملاحق المرفقة بالقوائم المالية، وتكون برقم (٥).
- يخصـص الجزء السـادس لصور العقـود التي تخص المكلف والتـي حصلت عليها المصلحة من مختلف المصادر، وترقم بالتسلسل (٦).
- في الجزء السـابع نضع البيانات التي تحصل عليها المصلحة من مصلحة الجمارك عن استيرادات المكلف عن السنة محل الفحص، ويكون رقمها (٧).
- يخصـص الجـزء الثامن لأي بيانـات تخص المكلف تم الحصـول عليها من ملفات المكلفين الآخرين، وتحمل الرقم (٨).
- يخصص الجزء التاسع والعاشر للبيانات التي لا تدخل ضمن التصنيفات السابقة.
- كمـا أنه يخصص لكل ورقة مـن أوراق العمل رقم يوضع علـى الورقة بحيث يكون لكل جزء تسلسـله الخاص، فمثـلاً الورقة الأولى في الجزء السـادس يكون رقمها التسلسـلي ٦/١، والثانية ٦/٢، والورقة الخامسة في الجزء الرابع يكون رقمها ٤/٥

وهكذا ترقم جميـــع الأجزاء. وتكمن أهمية هذا الترقيم في حفظ أوراق العمل من الضيـــاع والإخفاء، وهي من الوســـائل الرقابية على مثل هـــذه الملفات، فنقص رقم تسلسلي معين يعني أن هناك ورقة فقدت من أوراق العمل. يجب البحث عنها وبيان أسباب عدم وجودها.

نمطية ترتيب أوراق العمل الســـابقة إن طبقت سوف توفر على الفاحص والمراجع الكثير مـــن الوقت والجهد عند اســـتعراض ملفات المكلفـــين فبإمكانه الحصول على المعلومات التي يحتاجها بســـرعة كبيرة، لأنه مع وجود النمطية في ترتيب أوراق العمل يعرف مسبقاً أين توجد المعلومة التي يحتاجها ويذهب مباشرة للجزء الذي يعتقد بوجود المعلومة به دون عناء تصفح الملف بأكمله. وفي ذات الإطار تم البدء في مصلحة الزكاة والدخل بتنفيذ مشـــروع المحتوى الشـــامل الذي يتضمن الأرشـــفة الإلكترونية للوثائق وإنشـــاء البوابة الإلكترونية الداخلية والخارجية مع ربطها مع أنظمة المصلحة الآلية، وهذا لاشـــك أنه سيشكل نقلة نوعية في أرشـــفة أوراق العمل بشكل إلكتروني يسهل الوصول إليها من أي مكان دون الحاجة لنقل ملفات المكلفين بين الإدارة والفروع.

إجراءات الفحص والربط المتبعة في مصلحة الزكاة والدخل:

مصلحـــة الزكاة والدخل لها متطلبات لإجراء الربـــط الضريبي تفرض على جميع المكلفـــين الخاضعـــين للزكاة أو للضريبة بحكـــم تكليف النظام لهـــا، فقد نصت المادة السادســـة والخمســـون من النظام على أن مصلحة الزكاة والدخل هي الجهة المسؤولة عـــن أعمال الإدارة والفحص والربـــط والتحصيل لضريبة الدخل. كما أيد ذلك نظام الزكاة، فهي الجهة المسؤولة عن جميع الأعمال المتعلقة بالزكاة والضريبة.

وبحكم اختصاص مصلحة الزكاة والدخل فيجب على كل شـــخص خاضع للضريبة بموجب النظام الضريبي السعودي أن يسجل نشاطه لدى مصلحة الزكاة والدخل قبل نهاية ســـنته المالية الأولى. وهذا الإجـــراء لا ينطبق على المكلفين الخاضعين لضريبة الاســـتقطاع، وتكون مســـؤولية التســـجيل على الشـــخص أو الجهة الملزمة باستقطاع الضريبة قبل تســـديد الدفعة الأولى للمكلف الخاضع لضريبة الاستقطاع، وإذا كانت الجهة المستقطعة للضريبة حكومية فإن مصلحة الزكاة والدخل هي من يقوم بتسجيل الجهات الحكومية والمؤسسات العامة لديها.

فباســـتثناء المكلفين الخاضعين لضريبة الاستقطاع النهائي، فإنه يلزم التسجيل في المصلحة للأغراض الضريبية لكل من[١٣]:

- الشخص الخاضع للضريبة بمقتضى النظام وذلك قبل موعد نهاية سنته المالية الأولى.

- الشـــخص أو الجهة الملزمة باســـتقطاع الضريبة بموجب المادة الثامنة والستين من النظام قبل تسديد الدفعة الأولى، بما في ذلك شركات الأشخاص.
- تقوم المصلحة بتسجيل الجهات الحكومية والمؤسسات العامة.
- تفرض المصلحة غرامة عن عدم التسجيل في الموعد النظامي وفقاً للتالي:

فئة المكلف	الغرامة
شخص طبيعي	١,٠٠٠ ريال
شركة أموال مساهمة	١٠,٠٠٠ ريال
كيانات نظامية أخرى	٥,٠٠٠ ريال

ويجب على جميع المكلفين الخاضعين للزكاة أو الضريبة سواءً كانوا أفراداً أو منشآت التســـجيل لدى مصلحة الزكاة والدخل، وذلك عن طريق تعبئة نموذج التسجيل المعتمد والذي يمكن الحصول عليه من الإدارة العامة للمصلحة أو فروعها أو من مكاتب وزارة الماليـــة (الماليات) في المحافظـــات التي لا يوجد بها فروع للمصلحـــة، كما يمكن تعبئة النمـــوذج في موقع المصلحة على الإنترنت، ويتم إرفاق صور من المســـتندات التالية مع نموذج التسجيل بعد تعبئته وهي(١٤):

١- صورة بطاقة الأحوال للسعوديين وجواز السفر أو الإقامة لغير السعوديين.
٢- صورة التراخيص الصادرة من جهات حكومية (بلدية، إعلام، تجارة، .. إلخ).
٣- صورة السجل التجاري الرئيسي والفروع إن وجدت.
٤- صورة عقد التأسيس للشركات وأية تعديلات طرأت عليه.
٥- صورة ترخيص الاستثمار إن وجد.
٦- صورة شهادة إيداع رأس المال في البنك للشركات السعودية.
٧- تفويض أو وكالة موثقة لمن له حق مراجعة المصلحة وإنهاء إجراءات المكلف.

ويتم تدقيق ومعالجة تلك المعلومات وإصدار رقم مالي للمكلف وشـــهادة تســـجيل، وعلى المكلف استخدام الرقم المالي الخاص به في جميع معاملاته مع المصلحة.

نماذج التسجيل:

وضعت مصلحة الزكاة والدخل مجموعة من نماذج التسجيل التي يجب على المكلفين التقيد بها عند التسجيل لدى المصلحة وهي كما يلي:

- استمارة تسجيل المؤسسات والتراخيص الفردية.
- طلب تسجيل شركة.
- استمارة تسجيل الجهات الحكومية وما في حكمها.
- استمارة تسجيل فروع الجهات الحكومية.

وفيما يلي تفصيل لمحتويات هذه النماذج:

١- استمارة تسجيل المؤسسات والتراخيص الفردية:

وتحتوي الاستمارة على العديد من البيانات عن المكلف تتلخص في التالي:

- بيانات عن فرع المصلحة المراد التسجيل فيه والرقم المالي ورقم السجل المدني ورقم الملف.
- بيانات شخصية عن المكلف، تشمل اسم وعنوان سكن المكلف، وبيانات عن جنسه وتاريخ ومكان الميلاد ورقم السجل المدني أو الجواز وتاريخه ومصدره.
- بيانات تجارية حول الاسم التجاري ورقم السجل التجاري وتاريخه، إضافة إلى تاريخ بداية النشاط ومقدار رأس المال وبيانات عن الرخصة إن وجدت. ولا بد من تحديد طريقة المحاسبة (حسابات أو تقديري) مع تحديد للسنة المالية.
- عنوان المراسلة العادي والإلكتروني، مع تحديد لموقع المنشأة بتحديد المدينة والحي والشارع ورقم المبنى.
- بيانات أخرى عن المحاسب القانوني للمنشأة وبيانات عن ممثل المنشأة لدى المصلحة مع تحديد المفوض بالتوقيع عن المنشأة، وعنوان المراسلة الذي ترغب المنشأة في التراسل عبره، وهل هو عنوان المنشأة أم المحاسب القانوني أم ممثل المنشأة لدى المصلحة؟
- بعد ذلك يأتي إقرار من المكلف بأن جميع المعلومات التي تحتويها الاستمارة صحيحة، وكذلك المعلومات الواردة في النماذج المرفقة إن وجدت وتحمله لكامل المسؤولية في حالة ثبوت خلاف ذلك، كما يتعهد بإبلاغ المصلحة عن أي تعديل في حينه.
- ويكون في نهاية الاستمارة تاريخ إدخال المعلومات مع تحديد المدخل وتوقيعه وتاريخ مراجعتها من قبل المصلحة مع تحديد المراجع وتوقيعه.

٢- طلب تسجيل شركة:

هذا الطلب يحتوي على خمسة أجزاء في خمس صفحات وفي كل جزء الكثير من البيانات المطلوبة وفق التالي:

- الجزء الأول من الطلب احتوى على بيانات عن المكلف تتعلق بمعلومات عن الشركة شاملة اسم المكلف والاسم التجاري وأرقام السجلات والتراخيص وتواريخها، ومن ثم معلومات الاتصال، فعنوان الشركة وصندوق البريد العادي والفاكس والبريد الإلكتروني، يتلو ذلك بيانات عن ممثل الشركة، يليه بيانات عن مقدم الطلب، والفقرة الأخير لاستعمال المصلحة الرسمي.
- في الجزء الثاني من هذا الطلب يتم وضع بيانات عن الفروع إن وجدت شاملة كافة بيانات الفرع من اسم وأرقام السجلات والتراخيص وتواريخها، يليه معلومات الاتصال فعنوان الفرع والعنوان البريدي، يليه بيانات عن مقدم الطلب.
- الجزء الثالث يشمل البيانات المالية للشركة فبعد تحديد الرقم المميز واسم المكلف تأتي بيانات الحساب شاملة تاريخ بداية النشاط والسنة المالية وطريقة المحاسبة (حسابات أو تقديري) وقيمة رأس المال مع تحديد حصة السعودي والخليجي والأجنبي، مع تحديد نوع الحساب (زكاة، ضريبة، ضريبة استقطاع، أخرى). بعد بيانات الحساب تأتي خانة المعلومات البنكية حيث يوضح اسم البنك والفرع ونوع الحساب ورقمه وصاحبه. بعدها بيانات عن الإيراد الخاضع والإيراد المعفي مع تحديد قيمة الصادرات وقيمة الواردات. يلي ذلك بيانات عن أقيام أصول الشركة بمختلف أنواعها مع تحديد عدد الموظفين، وفي النهاية معلومات عن مقدم الطلب ويعبأ هذا النموذج لكل حساب.
- الجزء الرابع خصص لبيانات الملاك فيخصص نموذج مستقل لكل شريك أو مالك، ويشمل النموذج بيانات المالك المالية ومن ثم بيانات شخصية عنه مع تحديد رقم السجل التجاري وتاريخه إذا كان المالك شركة أو مؤسسة. يلي ذلك خانة لعنوان المالك المقيم يتلوها خانة خاصة بعنوان المالك غير المقيم، فمعلومات عن مقدم الطلب.
- الجزء الخامس والأخير يحتوي على بيانات عن مسئول الشركة مبيناً في بدايته رقمه المميز واسمه ونوع وظيفته وتاريخ تعيينه، يليها فقرة تحوي معلومات شخصية عنه فعنوانه، العنوان المكاني ومن ثم عنوان التراسل، فبيانات عن مقدم الطلب.

والنماذج التالية: هي لطلب تسجيل شركة.

مصلحة الزكاة و الدخل
DEPT. OF ZAKAT & INCOME TAX

CP-REG-001A
(Form 1 of 5)

طلب تسجيل شركة

بيانات المكلف (1)

تسجيل جديد

تعديل (الرقم المميز: ....)

معلومات الشركة

اسم المكلف

الاسم التجاري — الجنسية

الكيان القانوني: شركة مساهمة — شركة محدودة — شركة تضامن — حكومية — أخرى

تاريخ بدء النشاط — رقم السجل التجاري — تاريخ السجل التجاري

رقم الرخصة — تاريخ إصدار الرخصة — جهة إصدار الرخصة

مدينة إصدار الرخصة — النشاط

عدد الفروع — عدد المساهمين

معلومات الاتصال

رقم الهاتف — رقم الفاكس — رقم الجوال

البريد الإلكتروني — الموقع الإلكتروني

العنوان

رقم المبنى — اسم الشارع

المدينة — الحي

العنوان البريدي

صندوق البريد — المدينة — الرمز البريدي

(ممثل الشركة)

الاسم — نوع التمثيل

رقم الجوال — رقم الهاتف — رقم الفاكس — الرقم المميز

مقدم الطلب

الاسم — التاريخ — الختم

الوظيفة — التوقيع

للاستخدام الرسمي

تاريخ الاستلام — المستلم — مستوى الأمن

نوع المكلف — الفرع

رقم الطلب — الرقم المميز

مصلحة الزكاة والدخل
DEPT. OF ZAKAT & INCOME TAX

CP-REG-001B
(Form 2 of 5)

طلب تسجيل شركة

بيانات الفروع (2)

تسجيل جديد

تعديل

الرقم المميز		اسم المكلف	

اسم الفرع					
تاريخ بدء النشاط		رقم السجل التجاري		تاريخ السجل التجاري	
رقم الرخصة		تاريخ إصدار الرخصة		جهة إصدار الرخصة	
مدينة إصدار الرخصة		النشاط			

رقم الهاتف		رقم الفاكس		رقم الجوال	
البريد الإلكتروني		الموقع على الإنترنت			

العنوان

رقم المبنى		اسم الشارع	
الحي		المدينة	

صندوق البريد		المدينة		الرمز البريدي	

الاسم		التاريخ		الختم	
الوظيفة		التوقيع			

CP-REG-001C
(Form 3 of 5)

مصلحة الزكاة والدخل
DEPT OF ZAKAT & INCOME TAX

طلب تسجيل - شركة

بيانات مالية (3)

تسجيل جديد ○
تعديل ○

الرقم المميز: ______ اسم المكلف: ______

اسم الفرع: ______

تاريخ بدء النشاط: ______ نهاية السنة المالية: يوم ○ شهر ○ سنة ○

طريقة المحاسبة: حسابات ○ تقديري ○ السنة المالية: هجري ○ ميلادي ○ نوع الحساب: زكاة ○ ضريبة ○ ضريبة استقطاع ○ اخرى ○

قيمة رأس المال: ______ نوع رأس المال: سعودي ○ أجنبي ○ مشترك ○

مساهمة السعودي في رأس المال%: ______ مساهمة أرباح %: ______

مساهمة الخليجي في رأس المال %: ______ مساهمة أرباح %: ______

مساهمة الأجنبي في رأس المال%: ______ مساهمة أرباح %: ______

اسم البنك: ______ فرع البنك: ______ نوع الحساب: ______

رقم الحساب: ______ صاحب الحساب: ______

ساري المفعول بتاريخ: ______ الإيراد الخاضع: ______ الإيراد المعفى: ______

قيمة الصادرات: ______ قيمة الواردات: ______

قيمة الجرد لإعادة البيع: ______ قيمة الأثاث والتركيبات: ______

قيمة تجهيزات المكتب: ______ قيمة الآلات والمعدات: ______

قيمة المركبات: ______ قيمة الأصول الأخرى: ______

عدد الموظفين: ______

- يراعى تعبئة هذا النموذج لكل حساب

الاسم: ______ التاريخ: ______ الختم

الوظيفة: ______ التوقيع: ______

CP-REG-001D
(Form 4 of 5)

مصلحة الزكاة والدخل
DEPT. OF ZAKAT & INCOME TAX

طلب تسجيل شركة

بيانات الملاك (4)

تسجيل جديد ○
تعديل ○

الرقم المميز: ______ اسم المكلف: ______

الرقم المميز: ______ الاسم: ______
الاسم (إنجليزي): ______ فرد ○ شركة ○ حكومية ○ جمعيات خيرية أو غير ربحية ○
نسبة المساهمة % رأس المال ___ % الأرباح ___ % تاريخ المشاركة: ______ مقيم ○ غير مقيم ○

رقم الهوية: ______ الجنس: ذكر ○ أنثى ○
مكان الميلاد: ______ تاريخ الميلاد: ______ الجنسية: ______
رقم الجواز: ______ تاريخ إصدار الجواز: ______ مكان إصدار الجواز: ______
رقم الهاتف: ______ رقم الفاكس: ______ رقم الجوال: ______

رقم السجل التجاري أو الترخيص: ______ تاريخ السجل التجاري: ______ بلد الإصدار: ______ جهة الإصدار: ______

رقم المبنى: ______ اسم الشارع: ______
الدولة: ______ الرمز البريدي: ______ المدينة: ______
الحي: ______ صندوق البريد: ______

الدولة: ______ المدينة أو الولاية: ______
اسم الحي: ______ اسم الشارع: ______
الرمز البريدي: ______ صندوق البريد: ______
رقم الهاتف: ______ البريد الإلكتروني: ______

- يراعى تعبئة نموذج لكل شريك أو مالك
- إذا كان المالك شركة أو مؤسسة يتم إدراج رقم السجل التجاري

الاسم: ______ التاريخ: ______ الختم
الوظيفة: ______ التوقيع: ______

مصلحة الزكاة والدخل
DEPT OF ZAKAT & INCOME TAX

CP-REG-001E
(Form 5 of 5)

طلب تسجيل شركة

بيانات مسئول الشركة (5)

تسجيل جديد ◯
تعديل ◯

الرقم المميز: ____ اسم المكلف: ____

بيانات مسئول الشركة

الرقم المميز: ____ الاسم: ____
نوع الوظيفة: ____ تاريخ التعيين: ____

معلومات شخصية

رقم الهوية: ____ الجنس: ذكر ◯ أنثى ◯
مكان الميلاد: ____ تاريخ الميلاد: ____ الجنسية: ____
رقم الجواز: ____ تاريخ إصدار الجواز: ____ مكان إصدار الجواز: ____
رقم الهاتف: ____ رقم الفاكس: ____ رقم الجوال: ____

عنوان الشارع

رقم المبنى: ____ اسم الشارع: ____
الدولة: ____ الرمز البريدي: ____ المدينة: ____
الحي: ____

العنوان البريدي

صندوق بريد: ____ المدينة: ____ الرمز البريدي: ____

مقدم الطلب

الاسم: ____ التاريخ: ____ الختم: ____
الوظيفة: ____ التوقيع: ____

٣- استمارة تسجيل الجهات الحكومية وما في حكمها:

البيانات التي تحتويها هذه الاستمارة تشمل الرقم المالي والرقم الوطني (الرقم الذي تعينه وزارة الداخلية للجهات الحكومية) مع تحديد الكيان القانوني (جهة حكومية، هيئة دبلوماسية، بعثة دولية، جمعية خيرية، مجالس الغرف التجارية، الغرف التجارية، الهيئات المهنية وأي كيان آخر يعامل للأغراض الضريبية نفس معاملة الجهات الحكومية). بعدها تأتي معلومات عن الجهة وعنوانها المكاني وعنون التراسل والاتصال وعدد الفروع لها مع اسم ووظيفة وتوقيع الشخص المسئول في الجهة.

٤- استمارة تسجيل فروع الجهات الحكومية:

يتم تعبئة هذا النموذج الخاص بتسجيل فروع الجهات الحكومية في حالة وجود فروع للجهة، بحيث يشمل بيانات تفصيلية عن الفرع من اسم للجهة الحكومية ورقمها الوطني وعنوان الفرع المكاني وعنوان التواصل والتراسل مع بيان اسم ووظيفة وتوقيع الشخص المسئول في الجهة.

تقديم الإقرارات:

يجب على كل مكلف مطالب بتقديم إقرار أن يقدمه وفقاً للنموذج المعتمد، وتدوين رقمه المميز عليه (الذي أعطي له عند التسجيل لدى مصلحة الزكاة والدخل)، وعليه تسديد الضريبة المستحقة بموجبه. ويجب تقديم الإقرار الضريبي خلال (١٢٠) يوماً من انتهاء السنة الضريبية التي يمثلها الإقرار. ويقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف. وقد أصدرت مصلحة الزكاة والدخل نماذج الإقرارات الضريبية، كما أصدرت بيانات وإيضاحات لمساعدة المكلفين على تعبئة الإقرارات الضريبية وتقديمها للمصلحة، وعلى المكلف التقيد باستخدام النماذج المحددة، ويجوز له استخدام نماذج مستخرجة من الحاسب الآلي إذا كانت متطابقة بشكل كامل مع النماذج المعتمدة. ويجب أن يشهد محاسب قانوني على صحة ما اشتمل عليه إقرار المكلف الذي يتجاوز دخله الخاضع للضريبة قبل حسم المصاريف مليون ريال سعودي، ومنها أن معلومات الإقرار مستخرجة من دفاتر وسجلات المكلف ومطابقة لها.

وعلى كل شخص يعهد إليه بمسؤولية تصفية شركة، أو تركة، أو حالة إفلاس، أو إعسار، أن يشعر المصلحة خطياً ببدء إجراءات التصفية، وتقديم الإقرارات الضريبية في مواعيدها النظامية لحين انتهاء التصفية، وتزويد المصلحة بنسخة من القوائم

المالية النهائية (الحساب الختامي للتصفية)، وتسديد المبالغ الضريبية المستحقة للمصلحة في مدة لا تتجاوز ستين يوماً من تاريخ انتهاء التصفية، وفي حالة التخلف عن ذلك يعد مسئولاً عن سداد تلك المبالغ بالتضامن مع المكلف الأصلي إذا ثبت توفرها والتقصير في توريدها. وفي هذا إشراك للمحاسبين والوكلاء في مسؤولية الحفاظ على مستحقات الدولة من الضرائب. وقد ناقشنا تفاصيل الإقرارات الزكوية والضريبة والكشوف ذات العلاقة في الفصل السادس من هذا الكتاب.

إجراءات الفحص والربط:

بعد تقديم المكلف لإقراراته والكشوف المطلوبة يأتي دور مصلحة الزكاة والدخل في فحص حسابات المكلفين والإقرارات المقدمة منهم، وللمصلحة الحق في تصحيح وتعديل الزكاة والضريبة المحتسبة من قبل المكلف في إقراره لتتوافق مع أحكام الأنظمة، كما يحق لها إجراء الفحص الميداني متى رأت ضرورة ذلك للتأكد من سلامة البيانات التي قدمها المكلف، وللمصلحة القيام بفحص ميداني لمكلف ما بهدف تجميع معلومات عن مكلف آخر. وعلى فريق الفحص الميداني القيام بالفحص أثناء ساعات العمل الخاصة بالمكلف، والمكلف ملزم نظاماً بتقديم المعلومات التي تطلبها المصلحة، كما يحق للمصلحة إجراء الفحص الميداني لكافة دفاتره وسجلاته دون إشعار مسبق. ويتم الفحص الميداني في موقع المكلف أو في مكاتب المصلحة، بموجب خطاب رسمي من المصلحة، وفي حالة نقل أي دفاتر أو سجلات أو مستندات من موقع المكلف يعطى سنداً بها. وعلى الفاحص في نهاية الفحص الميداني إعداد محضر بالفحص الميداني يشمل جميع الإجراءات التي اتُخذت أثناء الفحص والمعلومات والمستندات التي حصل عليها الفاحصون، وعلى الطرفين - وهم ممثلو المكلف وممثلو مصلحة الزكاة والدخل - توقيع هذا المحضر على أنه مستند مهم لإتمام عملية الربط، وأيضاً للرجوع إليه عند التقاضي أمام لجان الاعتراض والاستئناف.

المكلف الذي يستخدم الأنظمة المحاسبية الآلية يجب عليه تزويد فاحصي المصلحة بالمعلومات التي يطلبونها على نسخ ورقية عند طلبهم ذلك. وإذا لم يتعاون المكلف الخاضع للفحص في تأمين المعلومات المطلوبة، يجوز للفاحص اتخاذ الإجراءات التي تُمكِّنه من الحصول على الحسابات والسجلات والمستندات ذات الصلة التي توفر هذه المعلومات، ويجوز له التحفظ عليها مؤقتاً إذا كان هناك سبب يجعله يعتقد أن المكلف قد يحاول إخفاءها أو إتلافها أو التلاعب بها. وعند الانتهاء من الفحص الميداني، تعاد المستندات إلى صاحبها خلال خمسة عشر يوماً من انتهاء الفحص، وللمصلحة أن تحتفظ بصورة عن أي مستندات أو قيود عند الحاجة.

كمـا أن للمصلحــة الحق في إجراء الربط الزكوي والضريبـي إذا لم يقدم المكلف إقراره. وإذا لم توافق المصلحة على إقرار المكلف عليها إشعاره بالربط وبمقدار الزكاة أو الضريبة المستحقة عليه والغرامات المترتبة على ذلك، وذلك بخطاب رسمي مسجل، أو بأي وسـيلة أخرى تثبت اسـتلامه للإشعار، لأن النظام سـمح للمكلف بالاعتراض على هذا الربط خلال سـتين يوماً من تاريخ اسـتلام الربط. ويعد الإقرار مقبولاً من المصلحة إذا مضى على تقديمه خمس سنوات من نهاية التاريخ المحدد لتقديم الإقرار دون تلقي المكلف إشعاراً من المصلحة بشأنه.

عند مراجعة حسـابات المكلف فإن المصلحة لـن تأخذ بأي عملية مالية دون مؤيد مسـتندي، ويجوز للمصلحة إعادة توزيع الإيراد والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة، أو أطراف تتبع نفس الجهة لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة. لتظهر الوضع الحقيقي لهذه المعاملات، فالتعاملات بين الأطراف المرتبطة بعلاقات حددها النظام، قد تكون مصدراً للتهرب الضريبي من قبـل المكلفين بزيادة التكاليف أو تقليل الأربـاح، وأحياناً يكون هناك تنازلات بين هذه الأطراف عن ديون لم يكن المكلف سـيتنازل عنها لو كانت لطرف لا تربطه به علاقة. فقد أوضح النظام أنه لا يجوز للمكلف حسـم خسـارة ناتجة عن تحول ممتلكات تمت بينه وبين طرف مرتبط به ويعلق حسـم الخسـارة إلى أن يتخلص الطرف المرتبط من الممتلكات إلى طرف آخر غير مرتبط.

الإقرارات ومرفقاتها المقدمة لمصلحة الزكاة والدخل يتم فحصها والتأكد من صحة الضريبة والزكاة الواجبة الدفع. وقد لا تكفي للاطمئنان على صحة وسـلامة الوعاء الضريبـة أو الزكوي، لذا تلجأ المصلحة إلى الفحص المكتبي أو الفحص الميداني، فمن خـلال الفحص المكتبـي يقوم الفاحص بفحص البيانات مكتبيـاً موضحاً وجهة نظره كاملة ومدى ثقته في الإقرارات المقدمة من المكلف، ويقوم بإرسال استفسار كتابي إلى المكلف لطلب المزيد من الإيضاحات والمسـتندات (في حالة كانت بعض بنود حسابات المكلف بحاجة لمزيد من الإيضاح أو لعدم كفاية المستندات المؤيدة لها). ومن ثم تفحص الردود ويعدل الإقرار المقدم من المكلف ثم يجري الربط إذا رأى أنه ليس هناك ضرورة مـن الفحص الميداني. وفي حال عدم كفاية الفحص المكتبي يقوم الفاحص بالفحص الميداني، وهذا يتطلب زيارة مقر المكلف والاطلاع على النظام المحاسـبي والمستندات المؤيـدة لبنود الحسـابات ومقارنتها بالبيانـات التي قدمت لمصلحة الـزكاة والدخل للتأكـد من صحتها، ويتم إعـداد تقرير عن الفحص الميداني يوقع عليه فريق مصلحة

الـــزكاة والدخل والفريق المقابل لدى المكلف، وعلى ضوء الفحص يقرر الفاحص المبالغ المســـتحقة على المكلف. ويخضع الفحص الميداني لمجموعة من الاعتبارات، فيجب أن يتم الفحص خلال ســـاعات العمل الرســـمية، وأن يكون الغرض منه التحقق من صحة وسلامة الوعاء الضريبي والبيانات والكشوف المرفقة به، مع عدم نقل المستندات التي توضع تحت تصرف الفاحص من مقر المكلف.

في حال وجود حسابات نظامية يقوم الفاحص الضريبي بالاعتماد عليها لإتمام عملية الربط، ولكن قد لا يكون لدى المكلف حســـابات منتظمة أو قد تهدر حساباته بعد عمليه الفحـــص لعدم مقدرة الفاحص على الاعتمـــاد عليها لضعف نظام الرقابة الداخلية لدى المنشـــأة وعدم صحة البيانات المقدمة من المكلف، وهنا تهدر الحســـابات ويطبق الربط التقديري على المكلف وفق النظام والمعطيات المتوفرة لدى مصلحة الزكاة والدخل.

الشهادات التي تمنحها مصلحة الزكاة والدخل للمكلفين:

تصـــدر مصلحة الزكاة والدخل لمكلفيها أنواع من الشـــهادات حســـب الحالة وفقاً لضوابط وإجراءات محددة، وفيما يلي أنواع الشهادات وإجراءات إصدارها:

أنواع الشهادات:

تصدر المصلحة ثلاثة أنواع من الشهادات هي:

أولاً: شهادة تسجيل:

تمنـــح لكافة للمكلفين المســـتجدين الذي لـــم يمض على تاريخ إصدار ســـجلاتهم التجارية أو تراخيصهم ســـنة، وهي صالحة لكافة الأغراض ماعدا صرف الأقســـاط الأخيرة، وتكون صلاحيتها سارية على النحو التالي:

- إذا كانت الســـنة المالية للمكلف سنة عادية (اثني عشر شهراً) فيمنح شهادة تسجيل تسري لمدة ستة عشر شهراً تحتسب من تاريخ صدور السجل أو الترخيص.
- أما إذا كانت الســـنة المالية للمكلف سنة قصيرة أو طويلة، فيمنح شهادة تسجيل تغطي سنته المالية مضافاً إليها مائة وعشرون يوماً، على أن يدرج في نهاية الشهادة، في حالة كون المكلف خاضع للضريبة وســـنته المالية طويلة، التنبيه الآتي (إن منح هذه الشـــهادة لا يحـــول دون تقيـــد المكلف بأحكام الفقـــرة (٢) من المادة الثامنة عشـــرة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل بتقديم إقرار ضريبي عن فترة اثني عشـــر شـــهراً من بداية سنته المالية وتسديد المستحق بموجبه خلال مائة وعشرين يوماً من نهايتها).

إجراءات إصدار شهادة التسجيل:

١- يقوم المكلف أو من ينوب عنه بتفويض رسمي، بتعبئة كامل محتويات استمارة التسجيل.

٢- تقدم الاستمارة إلى خدمات المكلفين مرفقاً بها صور من كافة المستندات المحددة بالاستمارة.

٣- تقوم إدارة خدمات المكلفين بإصدار الشهادة حسب التعليمات وتسليمها إلى المكلف أو من ينوب عنه.

ثانياً: شهادة مقيدة:

تمنح هذه الشهادة للمكلفين الذين عليهم مستحقات جاري تسويتها، كما تمنح للمكلفين من الشركات الأجنبية غير المقيمة أو فروعها، فهي تمنح لفئة من المكلفين ممن تنطبق عليهم إحدى الحالات التالية:

- فروع الشركات الأجنبية العاملة في المملكة بدون تراخيص، أو التي تعمل بموجب سجلات تجارية أو تراخيص مؤقتة لتنفيذ عدد من العقود يقل عن ثلاثة، أو التي يتوقع أن ينتهي تنفيذ عقودها خلال تاريخ سريان الشهادة.
- المكلفين المعترضين على مستحقات سابقة ويشترط سداد المكلف للمبلغ المتفق عليه.
- المكلفين الحاصلين على موافقة المصلحة بتقسيط المستحق عليهم والمنتظمين في سداد الأقساط المستحقة عن سنوات سابقة.

ضوابط وشروط الحصول على الشهادة المقيدة:

- تقديم الإقرار السنوي في الموعد النظامي وسداد المستحق بموجبه.
- عدم وجود مستحقات سابقة لم يتفق مع المصلحة على تقسيطها.
- الشهادة المقيدة صالحة لكافة الأغراض ماعدا صرف الأقساط الأخيرة وتكون سارية لمدة ستة عشر شهراً.

ثالثاً: شهادة:

تمنح للمكلفين الذين يقدمون إقراراتهم النهائية والحسابات الختامية، ويقومون بتسديد جميع المستحقات التي عليهم، وهي صالحة لجميع الأغراض دون استثناء، وهي سارية لمدة ستة عشر شهراً.

ضوابط وشروط الحصول على الشهادة:

- أن يكون المكلف مسجلاً في السجل التجاري، أو لديه ترخيص صادر من إحدى الجهات الحكومية لمزاولة النشاط، ويشمل المكلفين من الشركات السعودية وإن كان رأسمالها مملوكاً جزئياً أو بالكامل لغير سعوديين، وكذلك فروع الشركات الأجنبية التي تعمل في المملكة على تنفيذ ثلاثة عقود فأكثر على أن تمتد فترة تنفيذ تلك العقود أو بعضها إلى ما بعد صلاحية الشهادة.
- تقديم الإقرار السنوي في الموعد النظامي وسداد المستحق بموجبه.
- عدم وجود مستحقات سابقة لم يتفق مع المصلحة على تقسيطها، فيما عدا الاعتراض المقدم عنه ضمان بنكي.

إجراءات إصدار الشهادات المقيدة والشهادة:

تتم إجراءات إصدار هذه الشهادات لدى إدارة خدمات المكلفين بالفروع وفقاً للتالي:

- يقوم المكلف بتقديم إقراره السنوي لإدارة خدمات المكلفين مرفقاً به جميع المعلومات والبيانات المطلوبة بعد سداد المستحق بموجبه، وإرفاق الإيصال الدال على ذلك.
- تقوم إدارات خدمات المكلفين بإصدار الشهادات المطلوبة حسب التعليمات، وتسلم إلى المكلف شخصياً أو من ينوب عنه بموجب تفويض رسمي من المكلف.

الحالات التي تحجب فيها الشهادات عن المكلف:

- المكلف الذي عليه مستحقات سابقة لم يتم تسويتها مع المصلحة.
- المكلف الذي لم يسدد كامل المستحقات عن إقراره الحالي.
- المكلف الذي لم يتعاون مع المصلحة في تقديم إقرار أي من السنوات السابقة.
- المكلف الذي لم يتجاوب مع المصلحة في الرد على استفسارات أو ملاحظات المصلحة.
- المكلف الذي صدر بحقه قرار من المصلحة بحجب الشهادات عنه لأي أسباب أخرى.

إجراءات الاعتراض والاستئناف:

عالج النظام الضريبي والتعليمات الزكوية كيفية الاعتراض والاستئناف على الربوط الزكوية والضريبية، فأجاز للمكلف الاعتراض على ربط المصلحة أو إعادة

الربط عليه من قبل المصلحة خلال ستين يوماً من تاريخ تسلم خطاب الربط أو إعادة الربط، ويصبح الربط نهائياً والضريبة واجبة السداد إذا وافق المكلف على الربط أو لم يعترض عليه خلال المدة المذكورة. ولا يعد الاعتراض مقبولاً من الناحية الشكلية ما لم يسدد المكلف المستحق عن البنود غير المعترض عليها أثناء الفترة المحددة للاعتراض، أو ما لم يحصل على الموافقة على تقسيط الضريبة. أما البنود المعترض عليها فلا يشترط لقبول الاعتراض سداد المستحق عليها من ضرائب. ويجب أن يكون الاعتراض بموجب مذكرة مسببة يقدمها إلى الجهة التي أخطرته بالربط، وعند انتهاء مدة الاعتراض خلال الإجازة الرسمية، يكون الاعتراض مقبولاً إذا سلم في أول يوم عمل يلي الإجازة مباشرة. وتدرس المصلحة الاعتراض، وإذا اقتنعت بصحته وفقاً لما قُدم لها من مبررات ومستندات، فلها أن تقبل الاعتراض أو جزءاً منه وتخطر المكلف بالربط المعدل على هذا الأساس، وفي حالة استمرار الخلاف بين المكلف والمصلحة ترفع المصلحة الاعتراض إلى اللجنة الابتدائية.

تصبح الزكاة والضريبة واجبة السداد وفقاً لقرار لجنة الاعتراض الابتدائية وتعد نهائية ما لم يستأنف المكلف أو المصلحة القرار الابتدائي خلال ستين يوماً للضريبة وثلاثين يوماً للزكاة من تاريخ استلام القرار أمام اللجنة الاستئنافية. ويكون ذلك بتقدم طلب الاستئناف خلال المدة المحددة، وتسديد المبالغ المستحقة وفقاً للقرار المذكور أو تقديم ضمان بنكي مقبول بالمبلغ. ويصبح قرار لجنة الاستئناف نهائياً وملزماً ما لم يتم التظلم من القرار الاستئنافي أمام ديوان المظالم خلال ستين يوماً من تاريخ الإبلاغ بالقرار. وعند انتهاء مدة الاستئناف خلال الإجازة الرسمية يكون الاستئناف مقبولاً إذا سلم في أول يوم عمل يلي الإجازة مباشرة.

تشكيل لجان الاعتراض والاستئناف:

يتم تشكيل لجان الاعتراض الابتدائية المختصة بالفصل في الخلافات الزكوية والضريبية التي تنشأ بين المصلحة والمكلفين بقرار من وزير المالية، وتتكون كل لجنة من رئيس وثلاثة أعضاء على الأقل، ويجب أن يكون أعضاء اللجنة من المتخصصين في مجال المحاسبة، والأنظمة، والضرائب، أحدهم من موظفي المصلحة، ولا تقل مرتبة أي منهم عن العاشرة أو ما يعادلها حسب نظام الخدمة المدنية. ويعاد تشكيلها كل أربع سنوات، مع مراعاة استمرار واحد أو أكثر من الأعضاء في اللجنة لفترة أو لفترات أخرى.

وفي تنظيم عمل لجان الاعتراض على رئيس كل لجنة أن يخطر مصلحة الزكاة والدخل والمكلف بالتاريخ الذي تحدده اللجنة لسماع مبرراتهما وحججهما وتقديم ما لديهما من مستندات، على أن يرفق مع إخطار المكلف نسخة من مذكرة المصلحة المرفوعة حول اعتراضه، وإذا كان المكلف المعترض جهة أجنبية ليس لها ممثل في المملكة، يتم إخطار المكلف عن طريق وزارة الخارجية قبل موعد الجلسة بوقت لا يقل عن تسعين يوماً. وإذا تخلف أحد الطرفين أو كلاهما عن الحضور، فللجنة الاعتراض أن تصدر قرارها وفق الوقائع والأوراق المعروضة عليها، ويجوز تأجيل الجلسة لأسباب تقتنع بها اللجنة لمرتين حداً أقصى. ولا يعد انعقاد اللجنة صحيحاً إلا بحضور الأغلبية من أعضائها، على أن يكون من بينهم الرئيس أو نائبه. وتنظر اللجنة بدايةً في سلامة الاعتراض من الناحية الشكلية، سواءً فيما يتعلق بتقديمه خلال الموعد النظامي، أو مدى قانونية التمثيل لكل طرف، أو سداد الضريبة المستحقة عن البنود غير المعترض عليها قبل النظر في الاعتراض من الناحية الموضوعية. وبعد دراسة القضية تصدر لجنة الاعتراض الابتدائية قرارها في الاعتراض بأغلبية الأصوات، وإذا تساوت الأصوات يغلب الرأي الذي يصوت معه الرئيس. ولا يجوز أن يقل ربط الضريبة في قرار اللجنة عما أقر به المكلف أو ممثله، ولا أن يتجاوز ربط المصلحة. وعلى اللجنة أن تخطر المصلحة والمكلف بالقرار بموجب خطاب رسمي مسجل أو بأي وسيلة أخرى تثبت تسليمه، ويعد قرار اللجنة الابتدائية نهائياً ما لم يتم استئنافه من أحد الطرفين خلال ستين يوماً من تاريخ استلامه. وعلى مصلحة الزكاة والدخل تنفيذ القرار الابتدائي وتعديل الربط بموجبه وإشعار المكلف بذلك حتى لو تم استئنافه.

إذا رغب المكلف استئناف قرار لجنة الاعتراض الابتدائية يجب عليه تسديد الالتزام الزكوي أو الضريبي المستحق للمصلحة بموجب القرار الابتدائي، أو تقديم ضمان بنكي بكامل القيمة ساري المفعول لمدة لا تقل عن سنة قابلاً للتجديد تلقائياً وقابلاً للمصادرة بعد صدور القرار النهائي بناءً على طلب المصلحة دون حاجة لموافقة أي طرف آخر، وأن يكون وفقاً للصيغة المعتمدة من مؤسسة النقد العربي السعودي وذلك كشرط لقبول استئنافه من الناحية الشكلية. كما عليه تقديم عريضة استئناف مسببة، مع أي مستندات إضافية، فضلاً عن إيصال التسديد أو صورة الضمان البنكي إلى اللجنة الاستئنافية، لقيد الاستئناف في سجل اللجنة خلال الموعد المحدد للاستئناف. ولا يتم الإفراج عن الضمان أو رد المبالغ المسددة نقداً إلا بعد صدور قرار نهائي في الخلاف.

وتتكون لجان الاعتراض من أعضاء مؤهلين علمياً ولديهم خبرة عالية في مجالات المحاسبة والقانون، وتتمتع اللجان بالحيادية والاستقلال حيث يتم اختيار أعضائها من جهات مختلفة وتعمل وفق إجراءات محددة حيث تستمع إلى وجهتي نظر المكلف والمصلحة، وتمنح الفرصة للطرفين لتقديم ما لديهم من دفوع للوصول إلى القرار المناسب لحل الخلاف، ويوجد الآن خمس لجان اعتراض ابتدائية هي:

- لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى ومقرها مدينة الرياض.
- لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية ومقرها مدينة الرياض.
- لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثالثة ومقرها مدينة الرياض.
- لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة ومقرها مدينة جدة.
- لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الثانية بجدة ومقرها مدينة جدة.
- لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية بالدمام ومقرها مدينة الدمام.

وتشكل اللجنة الاستئنافية بقرار من مجلس الوزراء بناءً على اقتراح من وزير المالية للنظر في قرارات لجان الاعتراض الابتدائية الضريبية المستأنفة من قبل المكلف أو المصلحة. ويراعى عند اقتراح تشكيل اللجنة الاستئنافية، أن تكوّن من الرئيس وأربعة أعضاء على الأقل من ذوي الاختصاص في مجال المحاسبة، والأنظمة، والضرائب. ويوجد الآن لجنة استئناف واحدة في مدينة الرياض، ولا يعد انعقاد اللجنة صحيحاً إلا بحضور الأغلبية من أعضائها على أن يكون من بينهم الرئيس أو نائبه. وتنظر اللجنة بداية في سلامة الاعتراض من الناحية الشكلية، سواء فيما يتعلق بتقديمه خلال الموعد النظامي، أو مدى قانونية التمثيل لكل طرف، أو سداد الضريبة المستحقة عن البنود غير المستأنف عليها، أو تقديم ضمان بنكي وفقاً للصيغة المعتمدة من مؤسسة النقد العربي السعودي عن البنود المستأنف عليها، وذلك قبل النظر في الاستئناف من الناحية الموضوعية.

تصدر اللجنة قرارها بعد سماع آراء الطرفين ودراسة حججهما وأسانيدهما، وفي حالة اختلاف آراء أعضاء اللجنة يصدر القرار بأغلبية الأصوات، ولا يجوز أن يقل ربط الضريبة في قرار اللجنة عما أقر به المكلف أو ممثله، ولا أن يتجاوز ربط المصلحة. ويجوز للجنة عند الحاجة أن تستعين بمن تراه من أصحاب الخبرة والمستشارين بمقابل يحدد حسب الحالة، على أن يتم تحديد المقابل في خطاب التكليف. وعليها تزويد كل من المكلف والمصلحة بنسخة من قرارها بموجب خطاب رسمي مسجل أو

بأي وسـيلة أخرى تثبت تسـليمه، ويكون قرار اللجنة نهائياً وملزماً للطرفين ما لم يتم التظلم منه أمام ديوان المظالم.

اقتراحات للنهوض بأداء مصلحة الزكاة والدخل:

بالنظر لما تم تحصيله من زكاة وضرائب خلال السنوات الماضية نجد أنه لا يعكس واقع الاسـتثمار في المملكة، ومن خلال تقارير ممارسـة أنشطة الأعمال لعام ٢٠١٠م الذي تصدره مؤسسـة التمويل الدولية التابعة للبنـك الدولي نجد أن المملكة العربية السـعودية تحتل المرتبة السادسـة عالمياً من بين ١٨٣ دولة في سهولة دفع الضرائب، وهذا المعيار يشـمل ثلاثة عناصر هي: (عدد الضرائب المدفوعة، السـاعات التي يتم اسـتخدامها سنوياً لإعداد المتحصلات الضريبية وإجمالي الضرائب المستحقة مقابل إجمالـي الأرباح). نعلم أن هناك تطوراً فـي متحصلات المصلحة بتطبيق العديد من الإجراءات والأسـاليب المسـاعدة في تحصيل المزيد من المبالـغ، لكن ذلك غير كافٍ، لذلك أرى أن مصلحة الزكاة والدخل بحاجة لمزيد من الإمكانات والإجراءات والتنظيم للنهوض بأدائها عبر تطبيق الاقتراحات التالية:

١- جعل المصلحة مؤسسة مستقلة استقلالاً مالياً وإدارياً عن وزارة المالية ويبقى وزير المالية رئيسـاً لمجلس إدارتها لمنحها المرونة والإمكانـات المتوافقة مع أهمية المبالغ المحصلة عبرها.

ويدعم هذا التوجه التنظيمي أن الكثير من الجهات الضريبية على مسـتوى العالم تتمتع باستقلالية شبه كاملة مع خضوعها الكامل للجهات الرقابية، فنجد أن أكثر من (٥٠٪) مـن أعضاء منظمة التنمية والتعـاون الاقتصادي لديها أجهزة إدارية للضريبة شبه مستقلة تتميز باستقلال في بعض النواحي الهامة ومنها:

- تعيين رئيس الإدارة الضريبية من قبل أعلى سلطة في الدولة.
- بعضهـا له مجلس إدارة أو مجلس استشـاري مسـتقل يعين من أعلى سـلطة مثل أمريكا، فنلندا، كندا، سنغافورا، تكون مهامها في رسم السياسات وتحسين خدمات إدارة الضرائـب. وهذه المجالس لا تتدخل في إجراءات الفحص والربط الذي تقوم به الإدارة الضريبية.
- وهـذه المصالح المسـتقلة من صلاحيتها تفسـير النظام الضريبـي وبيان إجراءات تطبيقه، كما أنها معنية بفرض الجزاءات والغرامات، ولها كامل الصلاحية في إدارة وتنظيم بيئتها الداخلية مع مرونة محددة في كيفية توزيع ميزانيتها، مع مسـؤوليتها

عن إدارة الجانب التقني. وتحديد معايير مناسبة لقياس أداء وظائفها ومدى تحقيق أهدافها، وكذلك معايير لاختيار موظفيها وتحديد المزايا المادية لهم.

٢- استكمال التحول الإلكتروني ومكننة جميع العمليات والإجراءات التي تتم في المصلحة وزيادة استخدام الشبكة لإنهاء المزيد من إجراءات المكلفين عبرها، لتوفير الوقت والجهد والمال وزيادة الكفاءة الإنتاجية للمصلحة.

٣- منح الهيئة كادراً وظيفياً يسمح لها باستقطاب المزيد من المؤهلين في التخصصات التي تحتاجها المصلحة والحفاظ على الموظفين المتميزين من التسرب.

٤- لا بد من الإسراع في إصدار نظام جباية الزكاة الجديد والذي يحمل بعض الإجراءات التي فيها الحلول لبعض المعوقات التي تواجه مصلحة الزكاة والدخل عند جباية الزكاة، ومن هذه الإجراءات فرض غرامات على المتأخرين في تقديم الإقرارات والمعلومات ودفع الزكاة، كما تشمل إلزامية الجهات الحكومية ذات العلاقة بالمكلفين بفرض إحضار شهادة زكاة سارية المفعول لإنهاء إجراءات صرف مستحقات المكلف.

هوامش الفصل الثامن:

١- مصلحـــة الزكاة والدخل، مجموعة أنظمة ضريبة الدخل وضريبة الطرق وفريضة الزكاة، مطابع الحكومة، ١٣٩٧هـ، ص ١٦٧.

٢- مصلحـــة الزكاة والدخل (المملكة العربية الســعودية)، تقرير الإنجازات،١٤٣٢/١٤٣١هـ، ص ١ - ٢٢.

٣- المرجع السابق، ص ٦.

٤- المرجع السابق، ص ٧.

٥- مجلس الوزراء (المملكة العربية السعودية)، نظام ضريبة الدخل، مطابع الحكومة، الطبعة الأولى، ١٤٢٥هـ، ص٤٣.

٦- وزارة المالية (المملكة العربية السعودية)، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، مطابع الحكومة، الطبعة الأولى، ١٤٢٩هـ، ص٤٣، ٤٤.

٧- المرجع السابق، ص٦٠ - ٦٢. وانظر كذلك نظام ضريبة الدخل، مرجع سابق، ص ٥١ - ٥٣.

٨- مجلس الوزراء (المملكة العربية السعودية)، نظام ضريبة الدخل، مرجع سابق، ص ٥٥.

٩- وزارة المالية (المملكة العربية الســعودية)، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، مرجع ســابق، ص ٥٩، ٦٠.

١٠- المرجع السابق، ص٦٢، ٦٣.

١١- مجلس الوزراء (المملكة العربية السعودية)، نظام ضريبة الدخل، مرجع سابق، ص٥٦.

١٢- المرجع السابق، ص ٤٦.

١٣- اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، مرجع سابق، ص٤٠.

١٤- موقع مصلحة الزكاة والدخل، التسجيل، تسجيل مكلف جديد، ٢٠١٢م، http://www.dzit.gov.sa/Registration/registration1.shtml .

أسئلة وتمارين الفصل الثامن:

السؤال الأول: أجب عن الأسئلة التالية:

١- هل أُعطي وزير المالية السلطة الكافية لاتخاذ جميع الإجراءات الضرورية لتطبيق النظام وتحقيق وتحصيل جميع الضرائب المقررة بموجبه؟ بين مصدر ذلك.

٢- متى نشأت مصلحة الزكاة والدخل؟

٣- ما المسمى القديم لمصلحة الزكاة والدخل؟

٤- ما الهدف من إنشاء مصلحة الزكاة والدخل؟

٥- ما المهام الأساسية لمصلحة الزكاة والدخل؟ اذكرها بالتفصيل.

٦- تحدث عن العقبات والتحديات التي تواجه مصلحة الزكاة والدخل في سبيل تحقيق أهدافها.

٧- هل يتناسب الهيكل التنظيمي لمصلحة الزكاة والدخل مع مهام المصلحة؟ ولماذا؟

٨- من وجهة نظرك الشخصية ما هي الإدارة الرئيسية في الهيكل التنظيمي لمصلحة الزكاة والدخل الأكثر أهمية من غيرها؟ ولماذا؟

٩- اذكر مهام الإدارة القانونية؟ وبمن ترتبط إدارياً؟

١٠- عدد مهام وحدة مشروع النظام الآلي، وبمن ترتبط إدارياً؟

١١- بين مهام إدارة الرقابة والمراجعة، وبمن ترتبط إدارياً؟

١٢- وضح مهام إدارة التطوير والبحوث، وبمن ترتبط إدارياً؟

١٣- ما مهام الإدارة العامة للشئون الإدارية والمالية؟ وبمن ترتبط إدارياً؟

١٤- تحدث عن مهام مركز المعلومات، وبمن يرتبط إدارياً؟

١٥- اذكر مهام إدارة العلاقات العامة، وبمن ترتبط إدارياً؟

١٦- عدد مهام إدارة البرامج والمتابعة، وبمن ترتبط إدارياً؟

١٧- بين مهام إدارة العمليات والشئون الدولية، وبمن ترتبط إدارياً؟

١٨- ناقش مهام إدارة كبار المكلفين، وبمن ترتبط إدارياً؟

١٩- ما الإدارة أو الإدارات المعنية بالفحص والربط في مصلحة الزكاة والدخل؟

٢٠- بين مهام إدارة خدمات المكلفين بالفرع.

٢١- ما الهدف من إدارة الفحص والربط بالفرع؟

٢٢- ما اختصاصات إدارة المراجعة بالفرع؟

٢٣- ما هو العمل المنوط بإدارة التحصيل بالفرع؟

٢٤- ما حقوق مصلحة الزكاة والدخل تجاه المكلفين؟

٢٥- بين بالتفصيل حق المصلحة في الحصول على المعلومات عن العقود.

٢٦- اشرح حق مصلحة الزكاة في ملاحقة المحاسبين القانونيين.

٢٧- هل لوزير المالية الحق في إسقاط دين الضريبة والغرامات؟ وضح ذلك؟

٢٨- كفل النظام للمصلحة حق منح الموظفين مكافآت تشجيعية؟ اشرح ذلك بالتفصيل؟

٢٩- هل يحق لمصلحة الزكاة والدخل إجراء أو تعديل الربط الضريبي؟ وضح ذلك؟

٣٠- عدّد واجباب مصلحة الزكاة والدخل تجاة المكلفين والمجتمع.

٣١- ما الجهات التي يجوز للمصلحة وجميع الأشخاص العاملين بها الكشف عن المعلومات لها؟

٣٢- من واجبات مصلحة الزكاة تطبيق النظام بعدالة بين المكلفين، اشرح ذلك.

٣٣- هل على مصلحة الزكاة والدخل تطوير أدوات الفحص والربط؟ لماذا؟

٣٤- ما العوائد المرجوة من اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي؟

٣٥- هل يتم فحص كافة الإقرارات الضريبية والزكوية ميدانياً من قبل فاحصي مصلحة الزكاة والدخل؟ ولماذا؟

٣٦- الوعي الزكوي والضريبي للمكلفين وتهيئة المناخ الجيد لهم، هل له دور في نجاح الفحص؟ بين ذلك؟

٣٧- ما علاقة ثقة المكلفين في الأنظمة الزكوية والضريبية والالتزام الطوعي بها؟

٣٨- هل السرية في اختيار العينة هي الطريقة المناسبة لنجاح الفحص؟ وضح ذلك؟

٣٩- كيف يتم اختيار العينة في النظام الضريبي الأمريكي؟

٤٠- عرف خطة الفحص.

٤١- ما هي أوراق العمل؟ وتكلم عن أهمية تنظيمها؟

٤٢- ما وجهة نظرك في المقترح المقدم من المؤلف لترتيب ملفات المكلفين وحفظها في مصلحة الزكاة والدخل؟

٤٣- مـن المكلفون الملزمون بالتسـجيل لدى مصلحة الزكاة والدخـل؟ وما الغرامات والجزاءات المترتبة على عدم تنفيذ ذلك؟

٤٤- ما المستندات اللازم إرفاقها لإتمام عملية التسجيل لدى المصلحة؟

٤٥- بين محتويات استمارة تسجيل المؤسسات والتراخيص الفردية.

٤٦- بين محتويات طلب تسجيل شركة.

٤٧- بين محتويات استمارة تسجيل الجهات الحكومية وما في حكمها.

٤٨- بين محتويات استمارة تسجيل فروع الجهات الحكومية.

٤٩- ما المطلوب من الشـخص الذي يعهد إليه بمسـؤولية تصفية شركة، أو تركة، أو حالة إفلاس، أو إعسار؟

٥٠- ما حقوق مصلحة الزكاة والدخل لدى قيامها بإجراءات الفحص والربط؟

٥١- ما الإجراء المتبع عند عدم تقديم المكلف لإقراره الضريبي أو الزكوي؟

٥٢- ما الشهادات التي تمنحها مصلحة الزكاة والدخل للمكلفين؟ وما ضوابطها؟

٥٣- ما إجراءات إصدار الشهادات المقيدة والشهادة؟

٥٤- عدد الحالات التي تحجب فيها الشهادات عن المكلف.

٥٥- متى يمكن للمكلف الاعتراض على الربط الضريبي أو الزكوي؟

٥٦- متى يصبح الربط الضريبي أو الزكوي نهائياً؟

٥٧- من له صلاحية تشكيل لجان الاعتراض الابتدائية والاستئنافية؟

٥٨- كم عدد أعضاء لجان الاعتراض الابتدائية والاستئنافية؟

٥٩- تحدث عن تنظيم لجان الاعتراض الابتدائية؟

٦٠- ما إجراءات عمل لجنة الاستئناف؟ اذكرها بالتفصيل.

٦١- ما هي لجان الاعتراض الموجود حالياً في المملكة؟

٦٢- هـل ترى أن الوضـع التنظيمي الحالـي لمصلحة الزكاة والدخل مناسـب؟ وما اقتراحاتك الشخصية لتطوير العمل بها؟

السؤال الثاني: أجب بـ (√) أو (X) للعبارات التالية:

( ) (١) أُنشئت مصلحة الزكاة والدخل وتم ربطها مباشرة برئيس مجلس الوزراء.

( ) (٢) لا يعامل مواطنو دول مجلس التعاون الخليجي معاملة السـعوديين من حيث فرض الضريبة والزكاة.

( ) (٣) لا تعتبر مصلحة الزكاة والدخل هي الجهة الوحيدة المسئولة عن إدارة وتحصيل ضريبة الدخل والزكاة الشرعية بالمملكة.

( ) (٤) تواجه مصلحة الزكاة والدخل إحجام الكفاءات عن العمل بسبب قلة الحوافز.

( ) (٥) من مهام مصلحة الزكاة والدخل تطوير إجراءات العمل وتوحيد تطبيقها.

( ) (٦) من الأهداف الإستراتيجية للإدارة الضريبية التشجيع على الاستثمار في المملكة بإيجاد نظام ضريبي جاذب للاستثمار.

( ) (٧) دراسة ومراجعة وتفسير الأنظمة واللوائح والتعليمات الزكوية والضريبية، وتقديم الاقتراحات اللازمة لتطويرها من مهام إدارة الرقابة والمراجعة.

( ) (٨) من مهام الإدارة العامة للشئون الإدارية والمالية تلقي الملاحظات الواردة من ديوان المراقبة العامة وكافة الجهات الرقابية الأخرى ومتابعتها والرد عليها بعد التنسيق مع الإدارات ذات العلاقة.

( ) (٩) من مهام إدارة الرقابة والمراجعة إعداد تقارير دورية عن الأداء بالمصلحة فيما يختص بالإدارات والفروع.

( ) (١٠) جرد صناديق الفروع طبقاً للتعليمات المالية، وكذلك جرد العهد العينية ومتابعة سير العمل بالماليات بالنسبة للإيرادات، من مهام إدارة البرامج والمتابعة.

( ) (١١) توعية المكلفين بحقوقهم والتزاماتهم والإجابة عن استفساراتهم، من مهام إدارة العلاقات العامة.

( ) (١٢) من مهام الإدارة العامة للشئون الإدارية والمالية وضع السياسات والبرامج لأساليب تحصيل المبالغ المتأخرة من المكلفين.

( ) (١٣) من المهام الأساسية لإدارة كبار المكلفين مراجعة عينات من ملفات كبار المكلفين والفروع وأقسام الزكاة بفروع وزارة المالية وفق معايير محددة وواضحة.

( ) (١٤) تقوم إدارة العمليات والشئون الدولية بمراجعة النماذج الخاصة بالاتفاقيات الضريبية واقتراح التعديلات الضرورية عليها.

( ) (١٥) إدارة كبار المكلفين مختصة بعمليات الفحص والربط والتحصيل وإصدار الشهادات لكبار مكلفي الضريبة والزكاة.

(   ) (١٦) حفظ وأرشفة ملفات المكلفين من مهام إدارة الفحص والربط بالفرع.

(   ) (١٧) من اختصاصات إدارة خدمات المكلفين بالفرع استلام الحسابات والإقرارات.

(   ) (١٨) تنفيذ القرارات الابتدائية والاستئنافية الصادرة بشأن اعتراض واستئناف المكلف على الربط الذي أجرته المصلحة، من مهام إدارة المراجعة بالفرع.

(   ) (١٩) من مهام إدارة التحصيل بالفرع دراسة ومراجعة ما تتخذه إدارة التحصيل من إجراءات أو توصيات أو عمليات حيال طلبات التقسيط والاسترداد.

(   ) (٢٠) على جميع الأشخاص والجهات الحكومية تزويد المصلحة بأي معلومات تطلبها.

(   ) (٢١) ليس على الأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين بما في ذلك المؤسسات والهيئات العامة والجهات الحكومية تزويد مصلحة الزكاة والدخل بالمعلومات عن العقود التي تبرمها مع القطاع الخاص.

(   ) (٢٢) يحق للمصلحة التنسيق مع الجهات ذات العلاقة لحرمان المكلف من الدخول في المنافسات الحكومية.

(   ) (٢٣) تستثنى من الحجز الأدوات التي يستخدمها المكلف في تجارته ومتعلقاته وأثاثه الشخصي بحد أعلى لا يتجاوز (٢٠٠,٠٠٠) ريال.

(   ) (٢٤) لم يعط النظام مصلحة الزكاة الحق في ملاحقة أي محاسب قانوني قضائياً يثبت أنه قدم أو شهد على صحة بيانات غير صحيحة.

(   ) (٢٥) أعطى النظام الضريبي لمدير عام مصلحة الزكاة والدخل صلاحيات إسقاط دين الضريبة والغرامات متى توفرت أسباب استحالة تحصيلها، مثل إفلاس المكلف بموجب حكم قضائي، أو وفاة الشخص الطبيعي وثبوت عدم وجود تركة يمكن استيفاء الدين منها.

(   ) (٢٦) يجب ألا تتجاوز المكافأة التشجيعية التي تصرف لموظفي مصلحة الزكاة والدخل راتب أربعة أشهر في السنة.

(   ) (٢٧) من صلاحية وزير المالية منح مكافآت بناءً على توصيات مدير عام مصلحة الزكاة والدخل، للموظفين المتميزين في أداء أعمالهم.

(   ) (٢٨) يحق للمصلحة بإشعار مسبب إجراء أو تعديل الربط الضريبي خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية.

( ) (٢٩) يجوز للمصلحة تصحيح الأخطاء الحسابية والمادية خلال عشر سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي بناءً على طلب الفاحص.

( ) (٣٠) من الجهات التي يجوز للمصلحة وجميع الأشخاص العاملين بها الكشف عن المعلومات لها، الهيئة الوطنية لمكافحة الفساد.

( ) (٣١) على المصلحة أن تعمل بشكل مستمر على تطوير الأدوات المستخدمة في عمليات الفحص والربط.

( ) (٣٢) اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي تهدف لمنع فرض أكثر من ضريبة على نفس الدخل وكذلك جلب الاستثمارات الأجنبية.

( ) (٣٣) الوعي الزكوي والضريبي للمكلفين ليس له دور في نجاح الفحص، فنجاح الفحص يعتمد فقط على قدراته وتأهيله.

( ) (٣٤) في بعض الدول التي نجحت في زيادة الوعي الطوعي للمكلفين لا تزيد نسبة الملفات التي يتم فحصها ميدانياً عن (٥٪).

( ) (٣٥) في بعض الدول نجاح نظام الفحص بالعينة مرتبط بمدى سرية طريقة الاختيار.

( ) (٣٦) خطة الفحص هي أداة تساعد على استثمار الوقت المتاح للفحص بالشكل الأمثل.

( ) (٣٧) تستخدم مصلحة الزكاة والدخل تصنيفاً محدداً لتنظيم ملفات المكلفين يسهّل الحصول على المعلومة في وقت قياسي.

( ) (٣٨) يجب على كل شخص خاضع للضريبة والزكاة بموجب النظام أن يسجل نشاطه لدى مصلحة الزكاة والدخل قبل نهاية سنته المالية الأولى. وهذا الإجراء لا ينطبق على المكلفين الخاضعين لضريبة الاستقطاع.

( ) (٣٩) الشخص الطبيعي يتحمل غرامة عدم تسجيل بواقع ٥٠٠٠ ريال.

( ) (٤٠) خصص الجزء الرابع من نموذج تسجيل شركة لبيانات عن الملاك ولا بد من تخصيص نموذج مستقل لكل شريك أو مالك.

( ) (٤١) يتم تعبئة النموذج الخاص بتسجيل فروع الجهات الحكومية فقط في حالة وجود فروع للجهة الحكومية.

( ) (٤٢) يجب على كل مكلف مطالب بتقديم إقرار أن يقدمه وفقاً للنموذج المعتمد، وعليه تسديد الضريبة المستحقة بموجبه في وقت لاحق بعد عملية الربط عليه.

( ) (٤٣) يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المحاسب القانوني للمكلف.

( ) (٤٤) يحق لمصلحة الزكاة والدخل إجراء الفحص الميداني متى رأت ضرورة ذلك للتأكد من سلامة البيانات التي قدمها المكلف.

( ) (٤٥) يحق لمصلحة الزكاة والدخل إجراء الفحص الميداني لكافة دفاتر وسجلات المكلف دون إشعار مسبق.

( ) (٤٦) ليس لمصلحة الزكاة والدخل الحق في إجراء الربط الزكوي والضريبي إذا لم يقدم المكلف إقراره.

( ) (٤٧) يعد الإقرار مقبولاً من المصلحة إذا مضى على تقديمه ثلاث سنوات من نهاية التاريخ المحدد لتقديم الإقرار دون تلقي المكلف إشعاراً من المصلحة بشأنه.

( ) (٤٨) التعاملات بين الأطراف المرتبطة بعلاقات حددها النظام، قد تكون مصدراً للتهرب الضريبي من قبل المكلفين.

( ) (٤٩) تمنح الشهادة المقيدة للمكلفين المعترضين على مستحقات سابقة ويشترط لمنحها سداد المكلف للمبلغ المتفق عليها مع المصلحة.

( ) (٥٠) أجاز النظام للمكلف الاعتراض على ربط المصلحة خلال ستين يوماً من تاريخ تقديم إقراره.

( ) (٥١) يصبح الربط نهائياً والضريبة أو الزكاة واجبة السداد إذا وافق المكلف على الربط أو لم يعترض عليه خلال المدة النظامية.

( ) (٥٢) يعد الاعتراض مقبولاً من الناحية الشكلية ولو لم يسدد المكلف المستحق عن البنود المعترض عليها أثناء الفترة المحددة للاعتراض.

( ) (٥٣) من شروط قبول الاعتراض من الناحية الشكلية تقديم مذكرة مسببة لاعتراضه إلى الجهة التي أخطرته بالربط.

( ) (٥٤) في حالة استمرار الخلاف بين المكلف والمصلحة ترفع المصلحة الاعتراض إلى لجنة الاعتراض الابتدائية.

( ) (٥٥) تصبح الزكاة والضريبة واجبة السداد وفقاً لقرار لجنة الاعتراض الابتدائية وتعد نهائية ما لم يستأنف المكلف أو المصلحة القرار الابتدائي خلال ستين يوماً للضريبة والزكاة من تاريخ استلام القرار.

(   ) (٥٦) لا يعد انعقاد لجنان الاعتراض أو الاستئناف صحيحاً إلا بحضور الأغلبية من أعضائها، على أن يكون من بينهم الرئيس أو نائبه.

(   ) (٥٧) بعد دارسة القضية تصدر لجنة الاعتراض الابتدائية قرارها في الاعتراض بتغليب الرأي الذي يصوت معه الرئيس.

(   ) (٥٨) يجوز أن يقل ربط الضريبة في قرار لجنة الاعتراض الابتدائية عما أقر به المكلف أو ممثله، ويجوز أن يتجاوز ربط المصلحة.

(   ) (٥٩) تشكل اللجنة الاستئنافية بقرار من الملك بناءً على اقتراح من وزير المالية.

(   ) (٦٠) لا يجوز أن يقل ربط الضريبة في قرار لجنة الاستئناف عما أقر به المكلف أو ممثله، ولا أن يتجاوز ربط المصلحة.

(   ) (٦١) تتبع مصلحة الزكاة والدخل تنظيمياً وزارة التجارة والصناعة.

المراجع

أولاً- الكتب:

١- د. حسن أحمد غلاب، الأصول العلمية للمحاسبة الضريبية، القاهرة: مطبعة المدني، (١٩٧٤م).

٢- د. عبد الله المنيف وآخرون، المحاسبة الضريبية والزكاة الشرعية من الناحية النظرية والتطبيق العملي في المملكة العربية السعودية، الرياض: جامعة الملك سعود، (١٤١٧ هـ).

٣- د. سلطان بن محمد السلطان، المحاسبة الضريبية النظرية والتطبيق، الرياض: دار وابل للنشر، الطبعة الثالثة، (١٤٢٥هـ).

٤- د. محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، الرياض: معهد الإدارة العامة، (١٤٠٣هـ).

٥- الإمام مجد الدين أبي السعادات (ابن الأثير)، تحقيق محمود الطناحي وطاهر الزاوي، النهاية في غريب الحديث والأثر، القاهرة: دار إحياء الكتب العربية، المجلد الثاني، (١٣٨٣هـ).

٦- د. عبدالله بن منصور الغفيلي، نوازل الزكاة، دراسة فقهية تأصيلية لمستجدات الزكاة، الرياض: بنك البلاد، الميمان للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، (١٤٢٩هـ).

٧- د. سلطان بن محمد السلطان، الزكاة أحكام وتطبيق، الرياض: الجمعية السعودية للمحاسبة، الطبعة الأولى، (١٤١٧هـ).

٨- أبو جعفر محمد بن جرير الطبري، تفسير الطبري (جامع البيان في تأويل آي القرآن)، تحقيق د. عبدالله بن عبدالمحسن التركي، الرياض: دار عالم الكتب، مجلد ١١، (١٤٢٤هـ).

٩- د. يوسف القرضاوي، فقه الزكاة، دراسة مقارنة لأحكامها وفلسفتها في ضوء القرآن والسنة، القاهرة: مكتبة وهبة، الطبعة السادسة عشر، الجزء الأول، (١٤٠٦هـ).

١٠- د. يوسف القرضاوي، فقه الزكاة، دراسة مقارنة لأحكامها وفلسفتها في ضوء القرآن والسنة، القاهرة: مكتبة وهبة، الطبعة السادسة عشر، الجزء الثاني، (١٤٠٦هـ).

١١- د. مصطفى عيســى خضير، المراجعة، المفاهيم والمعايير والإجراءات، الرياض: جامعة الملك سعود، الطبعة الثانية، (١٤١٧هـ).

١٢- عبدالعزيز محمد جمجوم، الزكاة والضريبة في المملكة، التطبيق العملي، الرياض: الجمعية السعودية للمحاسبة، الطبعة الخامسة، (١٤١٦هـ).

١٣- د. عصام عبدالهادى أبو النصر، تحليل وتقويم طريقة قياس وعاء زكاة عروض التجارة في النظام السعودي في ضوء أحكام فقه الزكاة، (١٤٣٣هـ).

١٤- مجمع اللغة العربية، المعجم الوسيط، القاهرة: دار عمران، الطبعة الثالثة، الجزء الأول، (١٤٠٥هـ).

ثانياً - الأنظمة والتعليمات:

١- مجلس الوزراء (المملكة العربية السـعودية)، نظام ضريبة الدخل، الرياض: مطابع الحكومة، الطبعة الأولى، (١٤٢٥هـ).

٢- مجلس الوزراء (المملكة العربية السعودية)، نظام الدفاتر التجارية، مطابع الحكومة، (١٤٠٩هـ).

٣- وزارة المالية (المملكة العربية السـعودية)، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الرياض: مطابع الحكومة، الطبعة الأولى، (١٤٢٩هـ).

٤- وزارة التجارة (المملكة العربية السعودية)، اللائحة التنفيذية لنظام الدفاتر التجارية، الرياض: مطابع الحكومة، (١٤١٠هـ).

٥- مؤسســة النقد العربي السعودي، نظام مراقبة شركات التأمين التعاوني، الرياض: (١٤٢٤هـ).

٦- مؤسســة النقد العربي السعودي، اللائحة التنفيذية لنظام مراقبة شركات التأمين التعاوني، الرياض: (١٤٢٤هـ).

ثالثاً - الندوات والمطبوعات الحكومية:

١- بيت الزكاة الكويتي، فتاوى الندوة السابعة، المنعقدة في ذي الحجة (١٤١٧هـ).

٢- المؤتمر التقني الثامن لجمعية السلطات الضريبية للدول الإسلامية، دور اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي، ورقة دولة فلسطين، الرياض: ذي القعدة (١٤٣٢هـ).

٣- مصلحة الزكاة والدخل، (المملكة العربية السعودية) مجموعة أنظمة ضريبة الدخل وضريبة الطرق وفريضة الزكاة، الرياض: مطابع الحكومة، (١٣٩٧هـ).

٤- الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، المواد التدريبية لاختبار الزمالة، مادة الزكاة والضريبة، (٢٠٠٩م).

٥- الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، معيار المحاسبة المالية للضريبة، الرياض: (١٤٢٠هـ).

٦- الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، معيار الأصول غير الملموسة، الرياض: (١٤٢٣هـ).

٧- الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، معيار المحاسبة المالية للزكاة، الرياض: (١٤٢٠هـ).

٨- مصلحة الزكاة والدخل، (المملكة العربية السعودية)، الأسئلة الأكثر شيوعاً، الرياض: الطبعة الثانية، (١٤٢٧هـ).

٩- مصلحة الزكاة والدخل (المملكة العربية السعودية)، إجراءات جباية فريضة الزكاة الشرعية، مطابع الحكومة، الطبعة الثالثة، (١٤٢٣هـ).

١٠- مصلحة الزكاة والدخل، (المملكة العربية السعودية)، مجلة الزكاة والدخل، الرياض: الرشيد للإعلام، العدد ٢٧، (ربيع الآخر ١٤٣٢هـ).

١١- سعد بن محمد الهويمل ومحمد الجرف، حقيبة برنامج رفع كفاءة الفاحصين الضريبيين، معهد الإدارة العامة، الرياض: (١٤١٦هـ).

١٢- مصلحة الزكاة والدخل (المملكة العربية السعودية) الأسئلة الأكثر شيوعاً، الرياض، الطبعة الرابعة، (١٤٣٣هـ).

١٣- مصلحة الزكاة والدخل (المملكة العربية السعودية)، تقرير الإنجازات، الرياض: (١٤٣١/١٤٣٢هـ).

١٤- مجموعة من الفتاوى والقرارات والتعليمات تم تحديد مصدرها وذكر أرقامها وتواريخ صدورها في متن الكتاب.

رابعاً - نماذج ونشرات مصلحة الزكاة والدخل:

١- مصلحة الزكاة والدخل، (المملكة العربية السعودية)، الإقرار الزكوي الضريبي للشركات السعودية المقيمة المملوكة لغير السعوديين والمختلطة والمنشآت الدائمة لغير المقيمين، الرياض، (١٤٣٤هـ).

٢- مصلحة الزكاة والدخل، (المملكة العربية السعودية)، الإقرار الزكوي الخاص بمكلفي الزكاة (حسابات نظامية)، الرياض: (١٤٣٤هـ).

٣- مصلحة الزكاة والدخل، (المملكة العربية السعودية)، الإقرار الضريبي، الخاص بالشخص الطبيعي غير السعودي المقيم (دفاتر وسجلات نظامية)، الرياض: (١٤٣٤هـ).

٤- مصلحة الزكاة والدخل، (المملكة العربية السعودية)، الإقرار الضريبي، الخاص بالشخص غير السعودي المقيم (تقديري)، الرياض: (١٤٣٤هـ).

٥- مصلحة الزكاة والدخل، (المملكة العربية السعودية)، الإقرار الزكوي، الخاص بمكلفي الزكاة (تقديري)، الرياض: (١٤٣٤هـ).

٦- مصلحة الزكاة والدخل، (المملكة العربية السعودية)، نموذج استقطاع الضريبة الشهري، الرياض: (١٤٣٤هـ).

٧- مصلحة الزكاة والدخل، (المملكة العربية السعودية)، نموذج الاستقطاعات الضريبية السنوي، الرياض: (١٤٣٤هـ).

٨- مصلحة الزكاة والدخل، (المملكة العربية السعودية)، الكشوف التحليلية المرفقة بالإقرارات الزكوية والضريبية، الرياض: (١٤٣٤هـ).

٩- مصلحة الزكاة والدخل، (المملكة العربية السعودية)، نموذج طلب الحصول على الحوافز الضريبية للمشاريع المقامة في المناطق المحددة بقرار مجلس الوزراء رقم (٣٥٩) وتاريخ ١٤٢٩/١١/٢٦هـ، الرياض: (١٤٣٤هـ).

١٠- مصلحة الزكاة والدخل (المملكة العربية السعودية)، دليل المستفيد، أمن النظام، الرياض: (١٤٣٣هـ).

١١- مصلحة الزكاة والدخل (المملكة العربية السعودية)، دليل المستفيد، التسجيل، الرياض: (١٤٣٣هـ).

١٢- مصلحة الزكاة والدخل (المملكة العربية السعودية)، دليل المستفيد، الربوط (معالجة الإقرارات)، الرياض: (١٤٣٣هـ).

١٣- مصلحة الزكاة والدخل (المملكة العربية السعودية)، دليل المستفيد، التزام المكلفين، الرياض: (١٤٣٣هـ).

١٤- مصلحة الزكاة والدخل (المملكة العربية السعودية)، دليل المستفيد، وصلة سداد، الرياض: (١٤٣٣هـ).

١٥- مصلحة الزكاة والدخل (المملكة العربية السعودية)، دليل المستفيد، محاسبة الإيرادات، الرياض: (١٤٣٣هـ).

١٦- مصلحة الزكاة والدخل (المملكة العربية السعودية)، دليل المستفيد، محاسبة المكلفين، الرياض: (١٤٣٣هـ).

خامساً - المواقع الإلكترونية:

١- موقع مصلحة الزكاة والدخل، الاتفاقيات الضريبية، الرياض، ٢٠١٢م، الرابط: (http://www.dzit.gov.sa/agree/agree.shtml).

٢- شبكة المحامين العرب، محامو المملكة، موسوعة الأنظمة السعودية، مشروع تنظيم جباية الزكاة في الأنشطة التجارية، ، الرابط: (http://www.mohamoon-ksa.com/default.aspx?action=PREVIEW_CONTENT&id=65283&TreeTypeID=4) (١٤٣٣هـ).

٣- موقع مصلحة الزكاة والدخل، التسجيل، تسجيل مكلف جديد، (٢٠١٢م)، الرابط: (http://www.dzit.gov.sa/Registration/registration1.shtml).

٤- موقع مؤسسة النقد العربي السعودي، (المملكة العربية السعودية) مشاريع تنظيمية لقطاع التأمين (٢٠١٢م). الرابط: (www.sama.gov.sa/Insurance/Pages/LawsandRegulations.aspx).

المؤلف في سطور

أ. سعد بن محمد بن سعد الهويمل

المؤهل العلمي:

- دبلوم الرقابة المالية (ماجستير وظيفي) - معهد الإدارة العامة ١٤١٤هـ.
- بكالوريوس محاسبة - كلية العلوم الإدارية - جامعة الملك سعود ١٤١٠هـ.

العمل الحالي:

- عضو هيئة تدريب بمعهد الإدارة العامة (قطاع المحاسبة).

الخبرات العملية والعلمية:

- كتاب (المحاسبة في الأجهزة الحكومية في المملكة العربية السعودية) تأليف مشترك.
- رئيس لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بالرياض من ١٤٣٤/١/١هـ.
- عضو لجنة الإعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بالرياض من ١٤٣٠ - ١٤٣٣هـ.
- عضو لجنة معايير المحاسبة (الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين).
- تقديم العديد من الاستشارات التنظيمية لبعض الجهات الحكومية.
- تقديم العديد من الاستشارات المالية.
- المشاركة في العديد من الدراسات الاستشارية للجنة الوزارية للتنظيم الإداري.
- رئيس فريق المساندة الإدارية باللجنة الوزارية للتنظيم الإداري لسنتين.
- منسق قطاع المحاسبة من ١٤٢٩/٢هـ وحتى ١٤٣١/٢هـ.
- مستشار غير متفرغ لدى الهيئة الوطنية لمكافحة الفساد للعام ١٤٣٢/١٤٣٣هـ.
- مستشار مالي ومحاسبي وتنظيمي في مجال المراجعة الداخلية ومحاسبة الزكاة والضريبة والمحاسبة الحكومية.
- المشاركة في تصحيح ووضع اختبارات بعض المسابقات الوظيفية التي تجريها وزارة الخدمة المدنية المتعلقة بالوظائف المحاسبية والمالية والمراجعة الداخلية.

- تقديم استشارة لدراسة الدليل الإرشادي لأعمال وحدات المراجعة الداخلية بالأجهزة الحكومية والمؤسسات العامة المعدة من قبل (ديوان المراقبة العامة) ١٤٣١هـ.
- المشاركة في تصحيح اختبارات الزمالة لصالح الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين في مادة الزكاة والضريبة.
- التدريب بكافة البرامج المحاسبية المقدمة من معهد الإدارة العامة.
- تصميم العديد من البرامج التدريبية والإعدادية.
- إعداد العديد من الحقائب التدريبية للبرامج التدريبية المختلفة.
- تقديم الحلقات التطبيقية المحاسبية للوظائف العليا في الدولة.
- المشـــاركة في تصميم وإعداد ومراجعة الحقائب التدريبية لحلقة المراجعة الداخلية وحلقة الأعمال المالية الحكومية (مخصصة للوظائف العليا في الدولة).

تم التصميم والإخراج الفني والطباعة في
الإدارة العامة للطباعة والنشر بمعهد الإدارة العامة - ١٤٢٤هـ

هذا الكتاب

يهدف هذا الكتاب إلى استعراض النظام الضريبي في المملكة ولائحته التنفيذية وتطبيقاتها. ومناقشة الإجراءات الزكوية المتبعة في المملكة لزكاة عروض التجارة، وتطبيقاتها. ومن ثم عرض الإجراءات التفصيلية للفحص والربط الضريبي والزكوي. إضافة إلى استعراض الضرائب المختلفة في النظام مع التطبيق. لتكون مرجعاً رئيسياً للمهتمين بمحاسبة الضريبة والزكاة في المملكة. في ظل ندرة المؤلفات التي ناقشت بالتفصيل الكافي الإجراءات والأساليب الضريبية الجديدة.

ولأهمية تأسيس فهم جيد لدى القارئ. كان من الطبيعي أن يتم استعراض الإطار النظري لمحاسبة الضريبة والزكاة. يتبعه تفصيل لنظام ضريبة الدخل في المملكة ولائحته التنفيذية. مبيناً الجوانب النظامية التي تحكم الضريبة في المملكة. وأعطى الكتاب تفصيلاً لإجراءات قياس الوعاء الضريبي في ظل النظام الضريبي السعودي، مع بيان لأساليب الفحص والربط للعناصر المؤثرة على الوعاء الضريبي. وتطرق الكتاب لنظام جباية الزكاة شاملاً اللائحة التنفيذية للنظام والقرارات والفتاوى والتعاميم المنظمة لجباية الزكاة، وإجراءات قياس الوعاء الزكوي لعروض التجارة في ظل نظام جباية الزكاة. ولأهمية الإقرارات الضريبية والزكوية في الوصول إلى الوعاء الضريبي والزكوي: ناقش الكتاب كيفية إعداد هذه القرارات والكشوف الواجب إرفاقها بها.

وأعطى الكتاب صورة كاملة عن التنظيم الإداري للضريبة والزكاة في المملكة العربية السعودية وعمل على بيان النظام الآلي والشامل لفحص حسابات المكلفين الذي أدخلته مصلحة الزكاة مؤخراً. وحتى تكتمل الفائدة المرجوة من إصدار الكتاب تضمن مجموعة من الأمثلة والتطبيقات المحلولة. إضافة إلى أسئلة وتطبيقات في نهاية كل فصل.

أما الشرائح التي استهدفها الكتاب فمتعددة سواء أكانوا طلبة أو موظفين في مصلحة الزكاة أو محاسبين أو مراقبين ماليين.





تصميم وإخراج وطباعة الإدارة العامة للطباعة والنشر - معهد الإدارة العامة ١٤٣٤هـ